



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Převod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným

Conversion of Individual Enterprise to Limited Liability Company

Student: Bc. Simona Štěpánková

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.

Ostrava 2011

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Příloha č. 3 byla převzata.

V Ostravě dne .....

.....  
Bc. Simona Štěpánková

## OBSAH

Úvod .....	1
1. Možnosti převodu podnikání fyzické osoby na s. r. o. ....	3
1.1 Podnikání fyzické osoby.....	3
1.1.1 Výhody a nevýhody podnikání fyzických osob .....	3
1.2 Podnikání právnické osoby.....	4
1.2.1 Výhody a nevýhody společnosti s ručením omezeným.....	5
1.3 Důvody transformace podnikatele na s. r. o. ....	6
1.4 Založení společnosti peněžitými vklady a postupné převedení aktivit a majetku na novou společnost.....	6
1.4.1 Právní souvislosti založení a vzniku společnosti s ručením omezeným.....	6
1.4.2 Převedení aktivit a majetku na novou společnost.....	11
1.5 Založení společnosti a následný prodej podniku fyzické osoby.....	12
1.5.1 Podstata prodeje podniku .....	12
1.5.2 Právní úprava prodeje podniku.....	12
1.6 Založení společnosti vkladem podniku .....	16
1.6.1 Podstata vkladu podniku .....	16
1.6.2 Základy právního postupu.....	17
2. Analýza převodu podnikání na s. r. o. v účetních a daňových souvislostech .....	22
2.1 Představení společnosti KOVORYS s. r. o. ....	22
2.1.1 Základní údaje o společnosti KOVORYS s. r. o. ....	22
2.1.2 Předmět podnikání .....	22
2.1.3 Historie založení a vzniku společnosti.....	23
2.1.4 Organizační struktura společnosti .....	24
2.1.5 Výrobní prostory.....	25
2.1.6 Výrobní sortiment.....	25
2.2 Založení společnosti KOVORYS s. r. o. peněžitými vklady .....	26
2.2.1 Účetní souvislosti založení a vzniku společnosti .....	26
2.2.2 Daňové souvislosti založení a vzniku společnosti.....	32
2.3 Analýza prodeje podniku.....	34
2.3.1 Účetní souvislosti prodeje podniku .....	34
2.3.2 Daňové souvislosti prodeje podniku.....	42
2.4 Analýza vkladu podniku.....	45

2.4.1 Účetní řešení vkladu podniku .....	45
2.4.2 Daňové řešení vkladu podniku .....	52
3. Návrhy a doporučení.....	55
3.1 Vyhodnocení jednotlivých variant převodu podnikání .....	55
3.2 Celkové výhody a důsledky provedené přeměny .....	58
Závěr .....	60
Seznam použité literatury .....	62
Seznam zkratek .....	65
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce.....	66
Seznam příloh.....	67

# Úvod

Pro vypracování své diplomové práce jsem si vybrala téma „Převod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným“. Volbu mého tématu ovlivnila skutečnost, že společnost s ručením omezeným je nejrozšířenější formou obchodní společnosti v České republice. Především v situaci, kdy se podnikání na živnostenský list začne rozrůstat, je vhodné začít přemýšlet o možnosti přechodu na podnikání ve formě společnosti s ručením omezeným. Společnost s ručením omezeným posunuje úroveň podnikání od fyzické osoby k více odbornému přístupu a je vhodným typem obchodní společnosti pro malé a střední podniky, ve kterých by neomezené ručení společníků znamenalo nadměrná rizika. Zvláště v době světové finanční krize, s jejímiž důsledky se potýkají všechny země, je ten správný okamžik se zamyslet nad tím, zda míra rizika, kterou s sebou přináší podnikání ve formě osoby samostatně výdělečně činné, není již příliš vysoká.

Cílem mé diplomové práce je analyzovat a vyhodnotit problematiku převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným v podmínkách České republiky. Ve své práci se nejdříve budu zabývat teoretickým vymezením jednotlivých aspektů převodu podnikání, dále pak praktickou aplikací tohoto převodu z pohledu fyzické osoby Miroslava Frňky i společnosti KOVORYS s. r. o. Výstupem této práce by měl být komplexní návod na převedení podnikání z fyzické osoby na její společnost s ručením omezeným respektující platnou právní legislativu.

V úvodu teoretické části se budu věnovat srovnání podnikání fyzické a právnické osoby, včetně uvedení výhod a nevýhod souvisejících s podnikáním jako fyzická osoba nebo společnost s ručením omezeným. Dále zde uvedu právní souvislosti jednotlivých způsobů převodu podnikání, která budou představovat podstatná východiska pro zpracování praktické části.

Praktická část této diplomové práce bude obsahovat stručnou charakteristiku vybrané společnosti, tedy společnosti KOVORYS s. r. o. Poté svou pozornost zaměřím na samotnou podstatu své práce, a to jednotlivé způsoby transformace fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Ve své práci se budu zabývat a porovnávat tři základní možnosti převodu, a to především z hlediska účetního a daňového dopadu jednotlivé transakce. Postupně provedu analýzu vkladu podniku do základního kapitálu, založení společnosti peněžitými vklady a postupné převedení aktivit a majetku na novou společnost a založení společnosti a následný prodej podniku fyzické osoby. Postup při převodu fyzické osoby

na společnost s ručením omezeným záleží na konkrétním podnikateli, jeho možnostech a rozhodnutích. V rámci vyhodnocení provedené analýzy se budu snažit vymezit účetní a daňové odlišnosti jednotlivých variant, jejich přínosy a dopady jak pro fyzickou osobu, tak pro nově vzniklou společnost.

Informace nezbytné ke zpracování této diplomové práce budu čerpat zejména z odborné literatury a platné legislativy, případně z internetových stránek uvedených v seznamu použité literatury. Dalším velmi důležitým zdrojem informací pro mě budou interní materiály společnosti, ke kterým mám přístup především díky své několikaleté praxi ve společnosti KOVORYS s. r. o. Díky tomu budu také schopna získat potřebné informace, a to ať už od ředitele společnosti, asistentky ředitele nebo externí účetní Věry Šrámkové. V celé diplomové práci se pokusím využít svých vlastních znalostí a zkušeností získaných studiem a také praxí ve společnosti.

# 1. Možnosti převodu podnikání fyzické osoby na s. r. o.

## 1.1 Podnikání fyzické osoby

V souvislosti s podnikáním fyzické osoby se setkáváme s pojmem osoba samostatně výdělečně činná. Jedná se o termín, který je používán v českých zákonech o dani z příjmů, v zákonech o sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění pro fyzickou osobu, která dosahuje příjmů z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti. Typická osoba samostatně výdělečně činná je např. živnostník, samostatný zemědělec, umělec, soudní znalec apod.

Fyzická osoba, která chce zahájit podnikatelskou činnost, musí získat živnostenské nebo jiné oprávnění k provozování této činnosti [Srpová, Řehoř, 2010].

Dle obchodního zákoníku se podnikatelem rozumí:

- Osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,
- osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu [§ 2 ObchZ].

### 1.1.1 Výhody a nevýhody podnikání fyzických osob

V České republice se jedná o nejčastější formu podnikání, která je vhodná především pro začínající podnikatele. Využívají ji i ti, kteří v podnikatelské činnosti nespatřují hlavní zdroj svých příjmů. U této formy podnikání je velmi jednoduché zahájení činnosti, vždy ale podnikatel musí zvažovat následující výhody a nevýhody.

#### ➤ *Výhody:*

- Minimum formálně-právních povinností, snadné založení, přerušování a ukončení činnosti,
- velmi nízké výlohy na založení činnosti,
- podnikatelské činnosti lze zahájit ihned po ohlášení (s výjimkou koncesovaných živností a činností vyžadujících zvláštní povolení),



- samostatnost a volnost při rozhodování,
- není stanovena minimální výše základního kapitálu,
- lze si zvolit vedení účetnictví nebo daňové evidence (pokud není podnikatel zapsán v obchodním rejstříku),
- pro zjištění základu daně je možné uplatnit výdaje paušální částkou z dosažených příjmů,
- zisk z podnikání je zdaněn daní z příjmů fyzických osob a po zdanění náleží celý zisk podnikateli.

➤ **Nevýhody:**

- Vysoké riziko vyplývající z neomezeného ručení podnikatele za vzniklé závazky,
- omezený přístup k bankovním úvěrům, který může být spojen s vysokou úrokovou mírou,
- vysoké požadavky na odborné i ekonomické znalosti podnikatele, neboť podnikatel zpravidla vykonává jak samotnou podnikatelskou činnost, tak administrativu spojenou s podnikáním [Veber, Srpová, 2008].

## 1.2 Podnikání právnické osoby

Právnickou osobou je buď sdružení osob (korporace), nebo majetku (nadace). Právnická osoba má právní subjektivitu, tedy způsobilost vystupovat v právních vztazích vlastním jménem a nést majetkovou odpovědnost z těchto vztahů vznikajících. Právnické osoby vznikají dnem, ke kterému jsou zapsány do obchodního nebo jiného zákonem určeného rejstříku [§ 18 a § 19 Občanského zákoníku].

Problematicku vzniku, působení a zániku obchodních společností upravuje zejména zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů. Obchodní zákoník definuje následující právnické osoby:

- osobní společnosti
  - veřejná obchodní společnost
  - komanditní společnost
- kapitálové společnosti
  - společnost s ručením omezeným

- akciová společnost
- družstva
- evropská společnost
- evropské hospodářské zájmové sdružení [§ 56 ObchZ].

V následujícím textu se budu zabývat v rámci právnických osob pouze společnostmi s ručením omezeným, která byla vybrána pro zpracování praktické části.

### 1.2.1 Výhody a nevýhody společnosti s ručením omezeným

Vhodnost zvoleného typu právní formy obchodní společnosti závisí na různých kritériích, oboru činnosti, kterému se chceme věnovat, představách zakladatelů o svém podnikání, o budoucím vývoji a dalšímu směřování své společnosti. Každá právní forma podnikání má svá specifika a to, co je výhodou u jedné, může být nevýhodou u druhé a naopak. U společnosti s ručením omezeným můžeme definovat tyto výhody a nevýhody.

#### ➤ *Výhody:*

- Omezené ručení společníků (ručení jen do výše souhrnu nesplacených vkladů),
- relativně nízká hodnota minimální výše základního kapitálu,
- není nutný souhlas všech společníků pro přijetí velké části rozhodnutí,
- pro jednatele platí zákaz konkurence, lze jej však rozšířit i na společníky společenskou smlouvou,
- vyplacené podíly na zisku společníkům (fyzickým osobám) nepodléhají pojistnému sociálního pojištění,
- lze zřídit kontrolní orgán – dozorčí radu.

#### ➤ *Nevýhody:*

- Administrativně náročnější založení a chod společnosti – svolávání valné hromady, zápisy z valných hromad, nutnost vedení účetnictví,
- zisk společnosti je zdaněn daní z příjmů právnických osob a vyplacené podíly na zisku společníkům jsou dále zdaněny srážkovou daní – dochází k tzv. dvojímu zdanění [Veber, Srpová, 2008].

### 1.3 Důvody transformace podnikatele na s. r. o.

Podnikatel – fyzická osoba se rozhodne k transformaci svého podnikání především z následujících důvodů:

- Změna odpovědnosti podnikatele vůči věřitelům celým svým majetkem na odpovědnost pouze majetkem společnosti – dochází k přenesení podnikatelských rizik ze své osoby na společnost,
- změna podnikatelské image vůči obchodním partnerům – vzhledem ke své velikosti může fyzická osoba působit v obchodních vztazích jako malý a nevýznamný partner,
- možnost efektivnějšího jednání jménem společnosti – prostřednictvím více jednatelů,
- efektivnější rozdělení pravomocí na vedoucí pracovníky, tj. na obchodní, finanční, marketingové ředitele atd.,
- daňové důvody – ze zisku z podnikání fyzických osob se odvádí i sociální pojištění, což při vysokém zisku může znamenat velmi vysoké odvody [38].

### 1.4 Založení společnosti peněžitými vklady a postupné převedení aktivit a majetku na novou společnost

#### 1.4.1 Právní souvislosti založení a vzniku společnosti s ručením omezeným

Založení a vznik společnosti jakožto vlastnická transakce je procesem, který trvá od několika týdnů a v nedávné minulosti i několik měsíců. Doba trvání procesu vzniku společnosti záleží na mnoha faktorech, mezi které řadíme např. velikost společnosti, předmět podnikání, právní formu právnické osoby, právní úpravu tohoto procesu z hlediska obchodního práva, živnostenského práva, ale též práva účetního i daňového a na schopnosti příslušných institucí právo interpretovat a realizovat [Vomáčková, 2009].

Pro založení a vznik společnosti s ručením omezeným je nutno vykonat zejména následující kroky:

#### *Sepsání a podpis společenské smlouvy*

Společnost s ručením omezeným je založena dnem podpisu společenské smlouvy všemi zakladateli, přičemž pravost podpisů zakladatelů musí být úředně ověřena. V případě

jediného zakladatele nahrazuje společenskou smlouvu zakladatelská listina. Zakladatelská listina musí obsahovat stejné podstatné části jako společenská smlouva. Obchodní zákoník požaduje pro oba tyto dokumenty formu notářského zápisu [§ 57 ObchZ]. Notářský zápis včetně potřebného počtu kopií vyhotoví notář za poplatek ve výši cca 3 000 Kč. Jednotliví notáři mají zpravidla vlastní vzor společenské smlouvy, do kterého doplní požadované údaje a smluvní ujednání.

Společenská smlouva musí obsahovat:

- Firmu a sídlo společnosti,
- určení společníků uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby,
- předmět podnikání (činnosti),
- výši základního kapitálu a výši vkladu každého společníka včetně způsobu a lhůty splacení vkladu,
- jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
- jména a bydliště členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje,
- určení správce vkladu,
- jiné údaje, které vyžaduje obchodní zákoník.

Společenská smlouva může také určit, že společnost vydá stanovy, které upraví vnitřní organizaci společnosti a podrobněji některé záležitosti obsažené ve společenské smlouvě [§ 110 ObchZ].

### ***Složení (splacení) vkladů společníků***

Společenská smlouva stanoví způsob a výši vkladu každého společníka, neboť společnost s ručením omezeným povinně vytváří základní kapitál v celkové minimální výši 200 000 Kč. Výše vkladu společníka musí činit po celou dobu trvání alespoň 20 000 Kč.

Před vznikem společnosti spravuje splacené vklady nebo jejich části správce vkladu, kterým je zakladatel pověřený touto funkcí ve společenské smlouvě. Správou peněžitého vkladu může být pověřena také banka, i když není zakladatelem. Po vzniku společnosti správce vkladu převede bez zbytečného odkladu splacené peněžité vklady i s případnými plody a užitky [§ 60 a § 108 ObchZ].

Nejjednodušším způsobem složení peněžních vkladů je zřízení zvláštního bankovního účtu na jméno správce vkladů a složení vkladů na tento účet. Banka neumožní disponovat se splacenými vklady na tomto účtu dříve, než bude společnost zapsána do obchodního rejstříku, pouze pokud je prokázáno, že jde například o úhradu zřizovacích výdajů. Banka na požádání vydá písemné potvrzení o složení (splacení) vkladů a o jeho výši. K vydání tohoto potvrzení vyžaduje předložení společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny. Potvrzení poté slouží jako jeden ze zakladatelských dokumentů a dokládá se při podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku. Splacením vkladu získává společnost vlastní zdroje pro svou činnost [34].

Úhrada peněžitých vkladů je možná jak v jednotkách české měny, tak i v cizí měně. Obchodní zákoník však výslovně vyžaduje, aby základní kapitál společnosti byl vždy vyjádřen v jednotkách české měny. Z daného vyplývá, že pohledávka a závazek související se splacením vkladu musí být vyjádřeny v jednotkách české měny a tím nevznikají kursové rozdíly. Tato skutečnost je také zakotvena v ČÚS č. 006 – Kursové rozdíly, který v bodě 2.3. písm. c) uvádí, že kursové rozdíly nevznikají při splácení peněžitých vkladů do obchodních společností. V praxi však k rozdílům vlivem změn kursů dochází, a to vzhledem k časovému nesouladu mezi splácením vkladu a datu podpisu zakládacího dokumentu a také při splácení vkladu na vícekrát. Vlivem změn kursů dochází tedy k rozdílům, které ovšem nelze považovat za rozdíly kursové. Proto je vhodné smluvně ošetřit, jak se vzniklý rozdíl vypořádá [Mirčevská, 2009].

Vlastnické právo k peněžitým vkladům splaceným před vznikem společnosti přechází na společnost až dnem jejího vzniku.

Společník je povinen splatit vklad za podmínek a ve lhůtě stanovené ve společenské smlouvě (zakladatelské listině), nejpozději však do pěti let od vzniku společnosti. Pokud společník v této lhůtě nesplatil peněžitou hodnotu vkladu, je povinen platit úrok z prodlení ve výši 20 % z nesplacené částky ročně, není-li ve smlouvě uvedeno něco jiného. Je-li i nadále s placením v prodlení, může jej společnost vyzvat, aby dlužnou částku uhradil ve lhůtě, která nesmí být kratší než tři měsíce. V opačném případě může být společník rozhodnutím valné hromady ze společnosti vyloučen [§ 113 ObchZ].

### ***Získání živnostenských oprávnění***

Předpokladem pro vznik společnosti je uvedení jejího předmětu podnikání, tzn. získání určitého podnikatelského oprávnění. Před vznikem společnosti musí společnost získat

příslušná oprávnění k podnikání (živnostenské listy, koncese). Průkazem živnostenského oprávnění je výpis ze živnostenského rejstříku. Živnostenský úřad potvrdí splnění podmínek pro provozování živnosti vydáním výpisu ze živnostenského rejstříku, a to na základě žádosti zakladatelů, popřípadě orgánů nebo osob oprávněných podat návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku. Společnostem však vzniká živnostenské oprávnění až dnem jejich zápisu do obchodního rejstříku. Ode dne doručení výpisu plyne 90 denní lhůta k podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku [§ 10 Živnostenského zákona].

### ***Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku***

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku se podává u příslušného rejstříkového soudu a podepisují jej všichni jednatele, přičemž tyto podpisy musí být úředně ověřeny. Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí být podán do 90 dnů od založení společnosti nebo od doručení průkazu živnostenského či jiného podnikatelského oprávnění, jinak by bylo založení společnosti neúčinné [§ 112 ObchZ].

Jako povinné přílohy se k návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku přikládají:

#### **➤ *Za společnost:***

- Společenská smlouva nebo zakladatelská listina ve formě notářského zápisu,
- oprávnění k podnikatelské činnosti (živnostenské listy apod.),
- listina osvědčující právní důvod užívání místností, a to výpis z katastru nemovitostí ne starší 3 měsíců osvědčující vlastnické právo k prostorám, do nichž společnost umístila své sídlo. Pokud společnost není vlastníkem, souhlas (spolu)vlastníka těchto prostor, nebo správce zmocněného k udělení souhlasu s umístěním sídla a zmocnění tohoto správce,
- doklady o splnění vkladové povinnosti (potvrzení správce vkladů/banky, posudky znalce, apod.).

#### **➤ *Za každého jednatele:***

- Výpis z Rejstříku trestů ne starší 3 měsíců,
- čestné prohlášení jednatele, že je plně způsobilý k právním úkonům,
- čestné prohlášení jednatele, že splňuje podmínky provozování živnosti podle § 6 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, a nenastala u něho skutečnost, jež je překážkou provozování živnosti dle § 8 téhož zákona,

- čestné prohlášení jednatele, že splňuje podmínky podle § 381 obchodního zákoníku. Podpisy na čestných prohlášeních musí být úředně ověřeny [Vyhláška č. 250/2005 Sb.].

Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být na každý peněžitý vklad splaceno nejméně 30 %. Celková hodnota splacených peněžitých vkladů musí však činit alespoň 100 000 Kč. Je-li společnost založena jedním zakladatelem, může být zapsána do obchodního rejstříku, pouze pokud je její základní kapitál již v plné výši splacen [§ 111 ObchZ].

### ***Zápis společnosti do obchodního rejstříku***

Zápisem společnosti do obchodního rejstříku fakticky vzniká společnost s ručením omezeným. Až tímto dnem se nově založená společnost stane právnickou osobou, která nabývá práva a povinnosti, vlastním jednáním se zavazuje a může být účastníkem soudních nebo jiných druhů řízení. K tomuto dni vzniká společníkovi obchodní podíl, jehož výše se stanoví jako poměr vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak [§ 114 ObchZ].

Vznik společnosti s ručením omezeným je důležitý z hlediska vzniku účetní jednotky, která má povinnost vést účetnictví, poskytovat účetní informace pro finanční řízení společnosti i pro její okolí, a dále informace pro kontrolu daňových povinností, neboť na vznik právnické osoby se váže i vznik daňového subjektu [Vomáčková, 2009].

### ***Registrace společnosti u finančního úřadu***

První z povinností nově vzniklé společnosti je její registrace u místně příslušného správce daně. Dle zákona o správě daní a poplatků je každý poplatník, který získá oprávnění k podnikatelské činnosti nebo začne provozovat jinou samostatnou výdělečnou činnost, povinen do 30 dnů podat přihlášku k registraci u místně příslušného správce daně. Místně příslušným správcem daně je finanční úřad odpovídající sídlu právnické osoby.

Přihláška k registraci je formulář, prostřednictvím kterého se právnická osoba registruje u místně příslušného finančního úřadu. K této přihlášce je nezbytné přiložit zejména následující dokumenty:

- Kopie rozhodnutí rejstříkového soudu o zápisu do obchodního rejstříku,
- kopie výpisu z obchodního rejstříku,

- kopie smlouvy s bankou o zřízení a vedení bankovního účtu,
- kopie živnostenských listů,
- a další doklady.

Správce daně přidělí zaregistrovanému daňovému subjektu daňové identifikační číslo a o provedené registraci mu vydá osvědčení na tiskopise Ministerstva financí. Osvědčení obsahuje daňové identifikační číslo přidělené daňovému subjektu, daně, ke kterým je subjekt zaregistrován, a od kterého data. Při změnách skutečností uvedených v osvědčení je daňový subjekt při jejich oznámení povinen současně předložit správci daně i osvědčení o registraci k vyznačení těchto změn [§ 33 Zákona o správě daní a poplatků].

#### **1.4.2 Převedení aktivit a majetku na novou společnost**

Po úspěšném založení společnosti s ručením omezeným následuje postupné převedení aktivit a majetku fyzické osoby na novou společnost. Dochází k uzavření stávajících nebo nových obchodních vztahů s nově vzniklou společností. Obchodní partnery stačí pouze informovat o změně podnikající osoby a oznámit jim veškeré nové informace. Dále probíhá ukončení pracovních vztahů se zaměstnanci a jsou uzavírány nové pracovněprávní smlouvy mezi těmito zaměstnanci a novou společností. Fyzická osoba, která založila společnost, převede nebo pronajme své movité věci, nemovitosti, ochranné známky a ostatní majetkové hodnoty nové společnosti. Tyto jednotlivé složky podnikání fyzické osoby se převádí na novou společnost prostřednictvím sjednání samostatných kupních smluv nebo také jako nepeněžitý vklad do základního kapitálu společnosti. Prodej musí být odpovídajícím způsobem právně zajištěn. S ohledem na vzájemné propojení prodávajícího a kupujícího by měla být výše převodní ceny stanovena nezávislou osobou.

Z výše uvedeného vyplývá, že toto řešení se nejčastěji uplatní u drobných podnikatelů, kteří nemají velký obchodní majetek, a tudíž nebude mezi nimi jako osobami fyzickými a jejich novou společností převáděno mnoho zboží či jiného movitého a nemovitého majetku [39].



## **1.5 Založení společnosti a následný prodej podniku fyzické osoby**

### **1.5.1 Podstata prodeje podniku**

Prodej a koupě podniku znamená přímý prodej a koupi podniku jako ekonomického celku se všemi jeho aktivy i závazky. Na rozdíl od vkladu podniku, koupě podniku není vlastnickou, kapitálovou transakcí, neboť při ní nedochází ke vztahu společník – společnost, nevzniká zde ekonomická skupina. K tomu, aby se mohla uskutečnit, musí existovat společník vlastníci společnost, jež podnik prodává nebo kupuje. Pokud kupující před koupí podniku již provozuje svůj dosavadní podnik, jedná se o transakci spojení podniků a patří do kategorie tzv. majetkových akvizicí.

Věcná podstata prodeje a koupě podniku spočívá v transakci s podnikem jako ekonomickým celkem, který funguje, hospodaří a podniká. K této činnosti využívá soubor určitých konkrétních aktiv, která má pořízena kromě z vlastních zdrojů také na dluh. Dluhy, respektive závazky jako cizí zdroje majetku jsou v průběhu podnikání spláceny a samozřejmě vznikají i nové závazky konkrétního druhu a objemu [Vomáčková, 2009].

Podstatu prodeje podniku je třeba hledat v jednotlivých ustanoveních obchodního zákoníku.

### **1.5.2 Právní úprava prodeje podniku**

Právní úpravu prodeje podniku nalezneme v jednotlivých ustanoveních § 476 – 488a obchodního zákoníku, která obsahují všechny základní právní informace nezbytné pro uzavření smlouvy o prodeji podniku.

Pro správné pochopení právního pohledu na prodej podniku je důležité si definovat podstatu podniku, která je zakotvena v § 5 ObchZ. Podnikem se rozumí soubor hmotných, osobních a nehmotných složek podnikání, k němuž náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo vzhledem ke své povaze mají tomuto účelu sloužit. Podnik je chápán jako věc hromadná, tzn. že se podnik považuje za jeden celek [§ 5 ObchZ].

## ***Smlouva o prodeji podniku***

Prodej podniku se bez ohledu na povahu účastníků uskutečňuje na základě smlouvy o prodeji podniku, která představuje speciální druh kupní smlouvy. V souladu s ustanovením § 263 ObchZ se uzavřená smlouva ve více než polovině ustanovení souvisejících s prodejem podniku nesmí odchýlit od zákonného ustanovení smlouvy o prodeji podniku uvedeného v obchodním zákoníku [Šebestíková, 2009].

Smlouvou o prodeji podniku se prodávající zavazuje odevzdat kupujícímu podnik a převést na něj vlastnické právo k podniku, kupující se zavazuje převzít závazky prodávajícího související s podnikem a zaplatit kupní cenu. K uzavření smlouvy o prodeji podniku může dojít pouze na základě písemné smlouvy [§ 476 ObchZ].

Podstatné náležitosti smlouvy o prodeji podniku:

- Určení podniku nebo jeho organizační části, jež je předmětem smlouvy,
- určení kupní ceny,
- závazek kupujícího převzít závazky prodávajícího související s podnikem.

### ***Určení podniku nebo jeho organizační části, jež je předmětem smlouvy***

Předmětem prodeje je podnik jako věc hromadná. Předmětem smlouvy o prodeji podniku může být ovšem i část podniku. Při prodeji části podniku je nezbytné, aby předmětem transakce byla skutečně část podniku, tj. funkční, organizační a ekonomický celek v rámci celého podniku, řečeno slovy obchodního zákoníku, prodávaná část podniku musí tvořit samostatnou organizační složku. Určitém pravidlem pro vymezení části podniku, která představuje samostatnou organizační složku, jsou věci, práva, respektive jiné majetkové hodnoty a závazky, které jsou samostatně vedeny v účetnictví, takže je lze oddělit od ostatního majetku a závazků podniku [Křížová, 2002].

### ***Určení kupní ceny***

Jak již bylo uvedeno výše, určení kupní ceny je podstatnou náležitostí smlouvy o prodeji podniku. Kupující se ve smlouvě zavazuje zaplatit kupní cenu. Obchodní zákoník výši kupní ceny ani způsob jejího určení nestanoví. Z toho vyplývá, že výše kupní ceny musí být ve smlouvě o prodeji podniku přímo stanovena nebo alespoň uveden způsob, jakým bude

stanovena dodatečně. Kupní cena při prodeji podniku je cena podniku dohodnutá mezi prodávajícím a kupujícím [Mirčevská, 2009].

Ve smyslu ustanovení § 482 ObchZ se má za to, že kupní cena je stanovena na základě údajů o souhrnu věcí, práv a závazků uvedených v účetní evidenci prodávajícího podniku ke dni uzavření smlouvy a na základě dalších hodnot uvedených ve smlouvě, pokud nejsou zahrnuty do účetní evidence. Má-li nabýt smlouva účinnost k pozdějšímu datu, mění se výše kupní ceny s přihlédnutím ke zvýšení nebo snížení jmění, k němuž došlo v mezidobí [§ 482 ObchZ].

Pro stanovení kupní ceny není třeba znalecké ocenění podniku, avšak v případě, že jde o transakci mezi spřízněnými osobami, je vhodné využít znalecký posudek. V zájmu nezpochybnitelnosti korektnosti transakce ve vztahu k zainteresovaným subjektům (např. daňovému úřadu) je třeba prokázat, že dohodnutá cena je cenou obvyklou [Křížová, 2002].

### ***Závazek kupujícího převzít závazky prodávajícího související s podnikem***

Tento základní bod smlouvy je důležitý z toho důvodu, že součástí podniku tak, jak je definován v ustanovení § 5 ObchZ, nejsou závazky podnikatele s podnikem související. Proto je kupující povinen se zavázat k převzetí těchto závazků ve smlouvě o prodeji podniku. Pokud by tak kupující neučinil, znamenalo by to neplatnost smlouvy z důvodu chybějící podstatné náležitosti smlouvy [Mirčevská, 2009].

Na kupujícího přecházejí všechna práva a závazky, na které se prodej vztahuje, přičemž nemusí být ve smlouvě jmenovitě uvedeny. Na kupujícího přecházejí práva a povinnosti vyplývající z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům podniku, práva vyplývající z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, která se týkají podnikatelské činnosti prodávajícího podniku. K přechodu závazků se nevyžaduje souhlas věřitele, ovšem prodávající ručí za splnění převedených závazků kupujícím. Kupující je povinen bez zbytečného odkladu oznámit věřitelům převzetí závazků a prodávající dlužníkům přechod pohledávek na kupujícího [§ 477 až § 480 ObchZ].

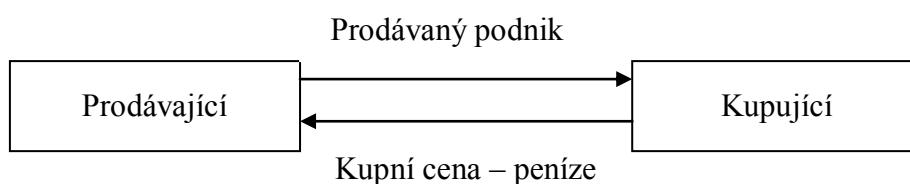
Smlouvou o prodeji podniku se na kupujícího převádí majetek a závazky podniku, nikoliv majetek a závazky vztahující se k právnické či fyzické osobě, tj. daňovému subjektu. Daňová povinnost je nepřevoditelná, je spojena s konkrétním daňovým subjektem a ne s podnikem nebo jeho částí. Subjektem daňových povinností je i po uzavření smlouvy prodávající, prodejem podniku nedochází k jeho zániku. Nemohou být tedy převáděna

ani živnostenská a jiná oprávnění k provozování podnikatelské činnosti vážící se k osobě prodávajícího [Mirčevská, 2009].

Vlastnické právo k věcem, jež jsou zahrnuty do prodeje, přechází z prodávajícího na kupujícího dnem nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku, čímž není dotčena působnost zvláštních zákonů, kterými se řídí převod nemovitých věcí (vklad do katastru nemovitostí), některých práv z průmyslového a duševního vlastnictví (zápis do evidence vedené Úřadem průmyslového vlastnictví), cenných papírů (smlouva o převodu cenných papírů, případně zápis do evidence ve Středisku cenných papírů), pohledávek (smlouva o postoupení pohledávky) atd.

V souvislosti s uzavřením smlouvy o prodeji podniku nevzniká z pohledu účetních předpisů povinnost sestavit mimořádnou účetní závěrku a provést inventarizaci majetku a závazků. Nicméně ke dni nabytí účinnosti smlouvy, kdy dochází k předání a převzetí podniku, je nezbytné o tomto převzetí sepsat zápis podepsaný oběma stranami. Obsahem tohoto zápisu jsou všechny věci, které tvoří předmět smlouvy o prodeji, včetně nemovitostí. Pravdivost těchto údajů lze prokázat pouze porovnáním s údaji v účetnictví, jež musí vycházet ze skutečného stavu, který je doložitelný jen fyzickou nebo dokladovou inventurou majetku a závazků [Šebestíková, 2009]. V zápise o převzetí se dále uvedou chybějící a vadné věci. V případě chybějících nebo vadných věcí má kupující právo na přiměřenou slevu z kupní ceny. Převzetím věcí přechází nebezpečí škody na těchto věcech z prodávajícího na kupujícího [§ 483 až § 486 ObchZ].

Obr. 1.1 Prodej podniku



Zdroj: Vlastní zpracování

### ***Informační povinnosti***

Prodává-li podnik osoba zapsaná v obchodním rejstříku, je povinna navrhnout zápis o prodeji podniku nebo jeho části do obchodního rejstříku. Jako podklad tohoto zápisu vyžadují rejstříkové soudy nejčastěji kupní smlouvu na prodej podniku včetně příloh a dodatků. Obchodní zákoník stanoví tuto povinnost především z toho důvodu, že z této

transakce plynou určité důsledky vůči třetím osobám. Informace o prodeji podniku by měly být uvedeny v příloze účetní závěrky a výroční zprávě [Křížová, 2002].

### ***Zákonná omezení***

Ke smlouvě o prodeji podniku, na jejímž základě dochází k převodu podniku nebo jeho části, musí být udělen souhlas společníků nebo valné hromady společností zúčastněných na prodeji podniku [§ 67a ObchZ].

Obchodní zákoník dále upravuje obecnou ochranu věřitelů prodávajícího podniku. Ta má zabránit tomu, aby tito věřitelé byli kráceni na svých právech. Tato ochrana je žádoucí proto, že v případě prodeje podniku se nevyžaduje souhlas věřitele s přechodem závazků z prodávajícího na kupujícího. K tomuto přechodu dochází automaticky, avšak prodávající ručí za splnění převedených závazků. K ochraně věřitelů původního vlastníka (prodávajícího) slouží zejména ustanovení § 478 ObchZ, které zakotvuje právo věřitele domáhat se uspokojení své pohledávky podáním odporu u soudu. Věřitel se může domáhat podáním odporu u soudu do 60 dnů ode dne, kdy se dozvěděl o prodeji podniku, nejpozději však do 6 měsíců ode dne, kdy byl prodej zapsán do obchodního rejstříku. V tomto odporu se věřitel domáhá toho, aby soud určil, že vůči němu je převod závazku prodávajícího na kupujícího neúčinný. Jestliže věřitel úspěšně uplatní toto právo, je prodávající povinen vůči němu splnit závazek v době splatnosti a je oprávněn požadovat od kupujícího poskytnuté plnění s příslušenstvím [§ 478 ObchZ].

## **1.6 Založení společnosti vkladem podniku**

### **1.6.1 Podstata vkladu podniku**

Předmětem vkladu do základního kapitálu obchodní společnosti mohou být nejen peníze (peněžitý vklad), ale i jiné peníze ocenitelné hodnoty (nepeněžitý vklad), které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí účasti ve společnosti.

Nepeněžitým vkladem může být pouze majetek, jehož hospodářská hodnota je zjištělná a současně existuje jeho hospodářská využitelnost ve vztahu k předmětu podnikání nabyvatele. V rámci různých druhů nepeněžitých vkladů může jako specifický typ vkladu vystupovat vklad podniku nebo vklad ekonomicky samostatné funkční části podniku

zakladatele. Podnik představuje hromadnou věc zahrnující řadu hmotných, osobních a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo vzhledem ke své povaze mají tomuto účelu sloužit.

Při vložení podniku nebo jeho části se použijí na přechod práv a povinností ze společníka na společnost přiměřeně ustanovení o smlouvě o prodeji podniku obsažená v § 476 až § 488a ObchZ. Jsou-li součástí podniku nemovitosti, musí být ve smlouvě o vkladu podniku obsaženo také písemné prohlášení vkladatele s úředně ověřeným podpisem, které je podkladem pro vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí [§ 59 a § 60 ObchZ].

Vklad podniku je vlastnickou transakcí. Dosavadní vlastník podniku vkládá podnik a získává za vložený podnik majetkovou účast na společnosti, která podnik jako vklad přijala. Z ekonomického hlediska jde u vkladatele, který vkladem podniku ovládne a řídí jinou společnost, anebo vkladem podniku získá podstatný vliv v jiné společnosti, o způsob investování formou kapitálové akvizice. Při vkladu podniku, kterým vkladatel získá nepoměrně nižší účast v jiné společnosti ve srovnání s předchozími (tzv. minoritní vliv), o kapitálové akvizici nehovoříme. U příjemce vkladu se vždy jedná o klasickou majetkovou akvizici, která ale na rozdíl od prodeje (resp. koupě) podniku představuje zároveň i způsob spojování podniků [Šebestíková, 2009].

### **1.6.2 Základy právního postupu**

Posloupnost jednotlivých kroků provázejících vklad podniku či vklad části podniku lze shrnout do následujícího desatera:

#### ***Požadavek nabyvatele***

- Požadavek nabyvatele – zájemce o majetkové vklady – vzniká mimo jiné při založení nové společnosti s ručením omezeným. Při založení společnosti se společníci musí dohodnout na velikosti, tedy hodnotě vloženého majetku a jeho konkrétní formě, zejména na podstatné části vkladů, která představuje základní kapitál obchodní společnosti [Vomáčková, 2009].

### ***Nabídka vkladatele poskytnout vklad podniku***

- Podstatnou náležitostí vkladu podniku je jednoznačná specifikace všech složek podniku. Přestože z hlediska účetních předpisů nevyplývá pro vkladatele povinnost sestavit mimořádnou účetní závěrku, je nezbytné pro převod podniku provést mimořádnou inventarizaci majetku a závazků, které jsou součástí vkládaného podniku. Potřeba inventarizace nepřímo vyplývá z § 483 ObchZ, který říká, že ke dni nabytí účinnosti smlouvy o vkladu podniku, kdy dochází k předání a převzetí majetku a závazků vkládaného podniku, se sepíše zápis podepsaný oběma stranami [Šebestíková, 2009].

### ***Ocenění vkládaného podniku***

- U nabyvatele – společnosti s ručením omezeným – se hodnota nepeněžitého vkladu stanoví podle posudku zpracovaného znalcem nezávislým na společnosti. Návrh na jmenování znalce podává zakladatel u krajského soudu, avšak soud není vázán tímto návrhem. Posudek znalce musí obsahovat: popis nepeněžitého vkladu, použité způsoby ocenění, údaj o tom, zda hodnota nepeněžitého vkladu odpovídá alespoň částce, která se má započítávat na vklad do základního kapitálu společnosti a částku, kterou se nepeněžitý vklad oceňuje [§ 59 ObchZ],
- obchodní zákoník stanoví povinnost znaleckého ocenění podniku jako celku, avšak příjemce vkladu se může rozhodnout, jakým způsobem ocení jednotlivé složky podniku, tvořené převáděným majetkem a závazky. Při nabytí podniku či jeho části tvořící samostatnou organizační složku může účetní jednotka dle zákona o účetnictví použít:
  - ocenění jednotlivých složek majetku vedeného v účetnictví účetní jednotky, ze které bylo právo k podniku převedeno,
  - ocenění jednotlivých složek majetku podle zvláštního právního předpisu, tj. znalecké ocenění dle ObchZ [§ 24 Zákona o účetnictví],
- vzniká rozdíl mezi oceněním podniku jako celku a účetním nebo individuálním oceněním jednotlivých složek majetku vloženého podniku sníženým o převzaté závazky. Tento rozdíl může mít podobu:

- oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, jehož základem je ocenění převzaté z účetnictví vkladatele,
- goodwillu, který vychází z individuálního znaleckého ocenění [Šebestíková, 2009].

### ***Návrh smlouvy o vkladu podniku***

- Smlouva o vkladu podniku musí mít písemnou formu. Vkladatel se zavazuje převést na společnost vlastnické právo k věcem, jiná majetková práva a jiné majetkové hodnoty, jež slouží k provozování podniku nebo jeho části a nabyvatel se zavazuje převzít závazky vkladatele související s vkládaným podnikem nebo jeho části,
- na nově vznikající společnost přecházejí nejenom práva, ale také závazky patřící k podniku, a to dnem zápisu společnosti do obchodního rejstříku, s výjimkou nemovitých věcí evidovaných v katastru nemovitostí, které přecházejí až vkladem do katastru nemovitostí,
- k převodu závazků se nevyžaduje souhlas věřitele, avšak vkladatel zůstává ručitelem za splnění závazků, které přešly na společnost, a to neomezeně. Na společnost přecházejí i práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům, převáděny jsou také uzavřené smlouvy zajišťující provoz podniku (dodavatelské, odběratelské), nájemní smlouvy, smlouvy pojistné a úvěrové. Předmětem převodu jsou v rámci podniku také práva k nehmotným statkům (např. práva k ochranné známce, práva k užitém vzorům, k vynálezům, obchodní tajemství, označení původu) chráněná podle příslušných ustanovení obchodního zákoníku o nekalé soutěži nebo podle zvláštních obecně závazných právních předpisů. Součástí podniku a tedy i předmětem převodu mohou být know-how, goodwill a také jiná označení, názvy nebo značky, které jsou při provozu podniku užívány. Na příjemce vkladu nepřecházejí veřejnoprávní závazky vkladatele, např. daňové závazky, ledaže příslušný právní předpis stanoví něco jiného [Mířčevská, 2009].

### ***Schválení smlouvy o vkladu podniku***

- Předpokladem smlouvy, na jejímž základě dochází k převodu podniku nebo jeho části, je nutný souhlas společníků nebo valné hromady vkladatele (je-li právnickou osobou)



i nabyvatele vkladu. Ke schválení smlouvy je nutná alespoň 2/3 většina, nevyžaduje-li společenská smlouva více a notářský zápis. Schválená smlouva se povinně ukládá do Sbírky listin Obchodního rejstříku [§ 67a ObchZ].

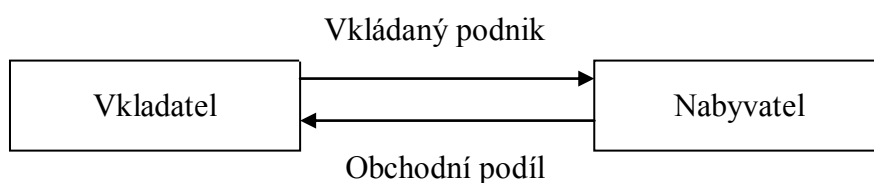
### ***Příprava na podnik***

- Vkladem podniku nemohou být převáděna příslušná oprávnění k podnikání (živnostenské listy, koncese), která se váží na konkrétní osobu. Nabyvatel si proto podle rozsahu předmětu činnosti vkládaného podniku musí opatřit potřebná živnostenská a jiná oprávnění. Ohlášení živnosti na živnostenském úřadu se provádí prostřednictvím formuláře „Ohlášení živnosti pro právnickou osobu“.

### ***Přijetí vkladu***

- Předmět nepeněžitého vkladu a hodnota (stanovená dle posudku znalce), která se započítává na vklad, se uvádí při zakládání nabyvatele ve společenské smlouvě nebo v zakladatelské listině.

Obr. 1.2 Přijetí vkladu



Zdroj: Vlastní zpracování

### ***Splacení vkladu***

- Vklad podniku je splacen uzavřením písemné smlouvy o vkladu podniku, kterou za nově vznikající společnost uzavírá správce vkladu. Ke dni splacení vkladu je vkladatel povinen podnik předat a správce vkladu je povinen podnik převzít. Tímto přechází nebezpečí na věcech patřících k podniku z vkladatele na příjemce vkladu. O tomto předání se sepíše zápis mezi správcem vkladu a vkladatelem [Šebestíková, 2009],

- je-li nepeněžitým vkladem nemovitost, musí vkladatel předat správci vkladu písemné prohlášení vkladatele s úředně ověřeným podpisem, a to před zápisem společnosti do obchodního rejstříku. Předáním tohoto prohlášení spolu s předáním nemovitosti je vklad splacen,
- správce vkladu je povinen vydat písemné prohlášení o splacení vkladu nebo jeho částí jednotlivými společníky, které se přikládá k návrhu na zápis do obchodního rejstříku,
- po vzniku společnosti správce vkladu převádí splacené vklady i s plody a užitky bez zbytečného odkladu společnosti [§ 60 ObchZ].

### ***Zápis do obchodního rejstříku***

- Společnost – nově založený nabyvatel – vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku. Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí být podán do 90 dnů od založení společnosti nebo od doručení příslušných oprávnění k podnikání. Tento návrh na zápis podepisují všichni jednatelé nově vzniklé společnosti s ručením omezeným,
- zápisem společnosti do obchodního rejstříku dochází k nabytí vlastnického práva ke vkladům splaceným před vznikem společnosti. Dnem zápisu do obchodního rejstříku přecházejí na společnost nejen věci a práva, ale i závazky patřící k podniku. Výjimku tvoří nemovitosti, u kterých společnost nabývá vlastnické právo až vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí a nehmotná práva zapisovaná do zvláštní evidence [§ 60 až 62 ObchZ].

### ***Další povinnosti***

- Nabyvatel podává návrh na zápis vkladu vlastnického práva k nemovitostem nabytých vkladem podniku v katastru nemovitostí. V případě nabytých nehmotných práv podá návrh na zápis v evidenci vedené Úřadem průmyslového vlastnictví,
- vkladatel oznámí dlužníkům převedených pohledávek, že došlo k jejich postoupení na nabyvatele,
- nabyvatel sdělí věřitelům převzatých závazků, že došlo k jejich převzetí,
- oznámení této změny zaměstnancům, správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám.

## 2. Analýza převodu podnikání na s. r. o. v účetních a daňových souvislostech

### 2.1 Představení společnosti KOVORYS s. r. o.

#### 2.1.1 Základní údaje o společnosti KOVORYS s. r. o.

Tab. 2.1 Základní údaje o společnosti KOVORYS s. r. o.

<b>Obchodní firma:</b>	KOVORYS s. r. o.
<b>Sídlo:</b>	Tylovice 2807, Rožnov p. R., 756 61
<b>Identifikační číslo:</b>	286 08 241
<b>Právní forma:</b>	Společnost s ručením omezeným
<b>Předmět podnikání:</b>	Obráběčství, zámečnictví, nástrojářství
<b>Plátce DPH:</b>	Ano
<b>Statutární orgán – jednatel:</b>	Miroslav Frňka
<b>Datum zápisu do OR:</b>	11. prosince 2009

Zdroj: Interní materiály společnosti – Zakladatelská listina.

#### 2.1.2 Předmět podnikání

Předmětem podnikání společnosti KOVORYS s. r. o. jsou následující řemeslné živnosti:

- **Obráběčství** – technologie výrob a oprav polotovarů z různých materiálů, dílů a jednotlivých výrobků všemi způsoby strojního třískového obrábění, především soustružením, frézováním, broušením, hoblováním, obrážením, vrtáním, vyvrtáváním, protahováním a dalšími speciálními způsoby obrábění na obráběcích strojích, včetně nově zaváděných technologií obrábění materiálů (například laser). V rámci této činnosti lze dále provádět základní způsoby ručního třískového opracování materiálů

nezbytných pro dokončení výroby součástí, otryskávání, tváření materiálu za studena (válcování závitů) a povrchovou ochranu konečného výrobku.

- ***Zámečnictví a nástrojářství*** – odborné práce zaměřené na zhotovování součástí a dílů nezbytných pro montáž a opravu příslušného stroje či strojního zařízení ručním a jednoduchým strojním obráběním. Montážní a demontážní práce při opravách, údržbě a seřizování strojů a strojních zařízení. Zhotovování, sestavování, osazování, opravy, údržba a seřizování řezných a tvářecích nástrojů, upínacích, montážních, svařovacích kontrolních a jiných přípravků, forem pro zpracování plastů, tlakové lití kovů a kovových slévárenských modelů technologiemi ručního třískového zpracování kovů a plastů a základními operacemi strojního třískového obrábění [Nařízení vlády č. 278/2008 Sb.].

### **2.1.3 Historie založení a vzniku společnosti**

Na úplném počátku stál podnikatel – fyzická osoba Miroslav Frňka se svou vizí postavit na zakoupeném pozemku provozovnu. V roce 1995 započaly první stavební práce a po dvou letech byla provedena kolaudace provozovny, která nesla jméno KOVORYS. V srpnu 1997 bylo zahájeno podnikání v této provozovně. Miroslav Frňka postupně začal nakupovat strojní vybavení, najímat první zaměstnance a nabízet kovoobráběcí služby. Především díky kvalitě svých služeb si získal dobrou pověst, která mu pomohla vybudovat určité místo na trhu a stát se dobře prosperující firmou. Postupem času ovšem začal zjišťovat, že jej OSVČ trochu omezuje a začal se poohlížet po nových možnostech růstu. Rozhodl se, že převede své podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným.

Společnost KOVORYS s. r. o. byla založena dne 26. listopadu 2009 sepsáním a podepsáním zakladatelské listiny. Tato zakladatelská listina má formu notářského zápisu. Jediným zakladatelem a zároveň společníkem je pan Miroslav Frňka. Základní kapitál společnosti činí 200 000 Kč a tato částka představuje peněžitý vklad zakladatele společnosti. Tento peněžitý vklad byl splacen před předložením návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku, a to na zvláštní účet u banky, který za tímto účelem zřídil správce vkladu. Tímto peněžitým vkladem získal jediný společník 100% obchodní podíl na společnosti. Orgány společnosti jsou jednatel a valná hromada. Na základě zakladatelské listiny nebyla zřízena dozorčí rada.

Společnost KOVORYS s. r. o. fakticky vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 11. prosince 2009.

## 2.1.4 Organizační struktura společnosti

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada společníků, jejíž působnost vykonává v plném rozsahu jediný společník společnosti Miroslav Frňka, a to ve smyslu § 132 odst. 1 obchodního zákoníku. Tento společník rozhoduje o všech otázkách, které svěřuje valné hromadě obchodní zákoník nebo zakladatelská listina.

Statutárním orgánem společnosti je její jednatel Miroslav Frňka, který je současně ředitelem společnosti. Ředitel jedná jménem společnosti v plném rozsahu samostatně. Zajišťuje celkové řízení organizace, vytváří strategii směřující ke stanoveným cílům. Během své činnosti vyhodnocuje finanční a další analýzy týkající se činnosti společnosti. Schvaluje finanční rozpočty a rozhoduje v marketingové, obchodní a výrobní politice společnosti.

Administrativní podporu ředitele společnosti vykonává asistentka ředitele paní Alena Fojtášková. Mezi její pracovní povinnosti patří evidování veškeré příchozí a odchozí obchodní korespondence, obsluha kancelářské techniky, objednávání a evidence kancelářských potřeb, zakládání dokladů pro potřeby účetnictví a ostatní administrativa.

Na obchodním úseku působí na pozici obchodního referenta Ing. Miroslav Frňka junior. Ten vykonává dílčí odborné práce na úseku obchodní agendy firmy. Přípravuje podklady pro obchodní jednání, pro uzavírání kontraktů a zajišťuje realizaci zakázek včetně jejich evidence. Má za úkol zajišťování a provádění přepravy dovozních i vývozních zásilek. Jedná se zákazníky a stará se o evidenci jednotlivých zákazníků podle typu zakázek, sídla a způsobu placení.

Ve výrobě pracuje osm kompetentních zaměstnanců s dlouholetou praxí v daném oboru. Jedná se o dva soustružníky, dva frézaře, tři obráběče kovů a svářeče. Výrobní úsek zastřešuje mistr dílny, který přiděluje zaměstnancům konkrétní úkoly, kontroluje plnění úkolů a operativně řeší krátkodobé problémy. Společnost dále zaměstnává jednoho pracovníka, se kterým je uzavřena dohoda o provedení práce na rok 2011. Každoročně o letních prázdninách společnost využívá možnosti přijmout několik brigádníků.

Organizační strukturu firmy uzavírá externí účetní Věra Šrámková, s níž má společnost sjednanou mandátní smlouvu. Pro společnost zajišťuje vedení účetnictví, zpracování mezd, tvorbu priznání k jednotlivým daním a ostatní účetní agendu (viz příloha č. 1).

### 2.1.5 Výrobní prostory

Sídlem a zároveň výrobním místem společnosti je provozovna, která je situována na okraji Rožnova pod Radhoštěm, v části zvané Tylovice.

Celková zastavěná plocha provozovny činí téměř 330 m<sup>2</sup>. Výrobní prostor je rozdělen na dvě relativně samostatné dílny, které jsou spojeny železnými dveřmi. Menší dílna o rozloze 30 m<sup>2</sup> slouží výhradně ke svařování. V této svařovně se nachází upínací a svařovací stůl značky SATOP včetně příslušenství a svařovací CO<sub>2</sub> přístroj značky Delta Třebíč. K oddělení svařovací místnosti od hlavního výrobního prostoru došlo zejména z důvodu vysoké hlučnosti a prašnosti.

Výměra hlavní dílny, na které probíhá veškerá ostatní výroba je 210 m<sup>2</sup>. Na dílně jsou umístěny tyto stroje: 3 soustruhy značky TOS Trenčín, 4 frézky značek OSO Olomouc, TOS Čelákovice a TOS Kuřim, 2 pásové pily značky BIANCO, 3 stolní vrtačky značky Huvema, 4 brusky značky ELKO a Metallkraft, vysokozdvizný vozík značky LINDE, ruční lis, ruční ohýbačka plechů, strojní rolovačka plechů, rýsovací stůl s nádrhem, nůžky na plech a jiné menší pracovní nástroje.

Na zbylých 90 m<sup>2</sup> provozovny se nachází kancelář ředitele, asistentky ředitele a obchodního referenta, kuchyňka, koupelna a sociální zařízení, šatny pro zaměstnance a sklepní prostor.

### 2.1.6 Výrobní sortiment

Výrobní sortiment společnosti se skládá z následujících výrobků:

- **kovové výrobky** – příčky a profily XP, matice termostatu, obdélníkové matice, úhelníky, přepravky, přepážky, stojany, manipulační vozíky, redukce, upínky, ozubená kola, držáky, imbusové šrouby, čepy, nátrubky, výustky, krycí pouzdra, ochranné clony, konstrukční rámy atd.
- **silikonové výrobky** – podložky, upínky, výustky, kroužky, kostky atd.
- **duralové výrobky** – sloupky, vložky, výustky, výustkové kroužky atd.
- **měděné výrobky** – trysky, hroty, náboje atd.

Pro lepší představivost je část výrobního sortimentu společnosti zobrazena v příloze č. 2.

## 2.2 Založení společnosti KOVORYS s. r. o. peněžitými vklady

V této kapitole budu řešit situaci, kdy fyzická osoba založí svou společnost s ručením omezeným peněžitým vkladem a postupně bude převádět své aktivity a majetek na tuto nově založenou společnost. Fyzickou osobou, která hodlá převést své podnikání na společnost s ručením omezeným je pan Miroslav Frňka, který již v průběhu své podnikatelské činnosti účtoval v soustavě podvojného účetnictví, neboť přesáhl zákonem stanovený obrat pro povinný přechod na účetnictví.

### 2.2.1 Účetní souvislosti založení a vzniku společnosti

Založení společnosti peněžitým vkladem představuje nejjednodušší způsob podílení se na společnosti. Jediným zakladatelem a společníkem společnosti KOVORYS s. r. o. je pan Miroslav Frňka, který se rozhodl založit svou společnost s ručením omezeným peněžitým vkladem ve výši 200 000 Kč. Tento peněžitý vklad splatil zakladatel před předložením návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku na zvláštní účet u Komerční banky a. s., který za tímto účelem zřídil správce vkladu. Splacený vklad spravuje do vzniku společnosti její zakladatel, který podle zakladatelské listiny plní funkci správce vkladu.

K datu zápisu společnosti do obchodního rejstříku je společnost povinna v souladu se zákonem o účetnictví sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účetní knihy. Zahajovací rozvaha je v tomto případě velmi jednoduchá, neboť obsahuje v aktivech pouze splacený peněžitý vklad a v pasivech základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku. Zahajovací rozvaha nemůže zahrnovat pohledávku ve výši nesplacených vkladů, protože společnost založená jediným zakladatelem může být zapsána do obchodního rejstříku pouze v případě, že je v plné výši splacen její základní kapitál.

Tab. 2.2 Zahajovací rozvaha společnosti KOVORYS s. r. o. (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Finanční majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Účty v bankách	200	Základní kapitál	200
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>200</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>200</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Obr. 2.1 Otevření účetnictví společnosti KOVORYS s. r. o.



Zdroj: Vlastní zpracování

Fyzická osoba, která vkládá do společnosti peněžitý vklad, zaúčtuje příslušné účetní operace v členění do dvou etap:

- **Období od založení společnosti do jejího vzniku** – dochází ke splacení peněžitého vkladu na zvláštní účet u banky. V tomto období se majetek předaný správci vkladu zachytí na účtu 378 – Jiné pohledávky.
- **Období od vzniku společnosti** – zápisem společnosti do obchodního rejstříku vkladatel získává podíl na nově vzniklé společnosti. Pro zachycení tohoto podílu používáme účet dlouhodobého finančního majetku, neboť předpokládáme, že nabytý podíl bude v držení zakladatele déle než jeden rok, konkrétně se jedná o účet 061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách. Zároveň vzniká závazek vklad splatit na účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů. V našem případě je zakladatelem jediná osoba, proto tento účet nemůže vykazovat žádný zůstatek.

Tab. 2.3 Účtování u zakladatele (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
<b>Účetní operace před zápisem společnosti do OR</b>				
1.	Splacení peněžitého vkladu	200	378	221
<b>Účetní operace po zápise společnosti do OR</b>				
2.	Zaúčtování nabytého podílu	200	061	367
3.	Zápočet splacených vkladů	200	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Po úspěšném zapsání společnosti do obchodního rejstříku se fyzická osoba rozhodla k postupnému převedení svých podnikatelských aktivit a majetku na nově založenou



společnost. Fyzická osoba oznámila tuto změnu všem svým obchodním partnerům, kteří od data vzniku společnosti začali fakturovat na účet společnosti KOVORYS s. r. o. Mezi fyzickou osobou a všemi zaměstnanci byl rozvázán pracovní poměr a následně byly uzavřeny nové pracovněprávní smlouvy s novou společností. Majetek fyzické osoby bude na novou společnost převeden následujícím způsobem:

◦ ***Vklad samostatných movitých věcí na zvýšení základního kapitálu společnosti***

Rozhodování o zvýšení základního kapitálu společnosti je zásadně v pravomoci valné hromady. Zvýšení základního kapitálu podléhá zápisu do obchodního rejstříku, přičemž u nepeněžitých vkladů platí podmínka, že tyto nepeněžité vklady musí být splaceny před zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku.

Fyzická osoba pro svou podnikatelskou činnost využívala dlouhodobý hmotný majetek (stroje, zařízení, nástroje a nákladní automobily) v celkové pořizovací ceně 4 662 000 Kč, oprávky činí 2 431 000 Kč a zůstatková cena 2 231 000 Kč. Účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům. Ocenění předmětu nepeněžitého vkladu posudkem znalce činí 2 400 000 Kč. Účetní zápisy je opět nutné rozdělit do dvou období. V období do dne zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku dochází ke splacení nepeněžitého vkladu a pro zaúčtování používáme účet 378 – Jiné pohledávky. V období po zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku vkladatel zvyšuje svou majetkovou účast na společnosti prostřednictvím účtu 061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách. Pro splacení závazků z vkladů použijeme účet 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů. Tento účet musí vykazovat nulový zůstatek, neboť nepeněžitý vklad musí být před zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku plně uhrazen. Hodnota nabytého podílu u vkladatele a hodnota, která se započítává na zvýšení základního kapitálu, se nerovnají. Tato skutečnost vyplývá z vyššího znaleckého ocenění majetku, než je jeho účetní cena. Proto je vhodné pro lepší vypovídací schopnost účetnictví evidovat skutečnou protihodnotu podílu v podrozvahové evidenci.

Tab. 2.4 Účtování u vkladatele (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
<b>Účetní operace před zápisem zvýšení ZK do OR</b>				
1.	Splacení nepeněžitého vkladu – SMV v ZC	2 231	378	082
2.	Vyřazení SMV v PC	4 662	082	022
<b>Účetní operace po zápise zvýšení ZK do OR</b>				
3.	Zaúčtování zvýšení nabytého podílu	2 231	061	367
4.	Zápočet splaceného vkladu	2 231	367	378
5.	Podrozvahová evidence	2 400	761	

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost účtuje o zvýšení základního kapitálu na účtu 419 – Změny základního kapitálu, a to do doby, než je proveden zápis zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku. Zároveň zaúčtuje pohledávku vůči vkladateli ve výši znaleckého ocenění vkládaného majetku na účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál. Do okamžiku podání návrhu na zápis zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku musí být výše této pohledávky snížena o celou hodnotu nepeněžitého vkladu. Majetek nabytý vkladem se zařadí na příslušný majetkový účet, v našem případě půjde o účet 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Společnost může začít účtovat na účtu 411 – Základní kapitál až na základě zápisu do obchodního rejstříku.

Nové vklady do základního kapitálu společnosti představují nejdůležitější formu zvýšení základního kapitálu, při kterém společnost získává nové vlastní zdroje (pasiva) a zároveň dochází ke zvýšení majetku (aktiv) společnosti.

Tab. 2.5 Účtování u nabyvatele (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
<b>Účetní operace před zápisem zvýšení ZK do OR</b>				
1.	Hodnota nepeněžitého vkladu uznaná na vklad	2400	353	419
2.	Nabytý nepeněžitý majetek	2 400	022	353
<b>Účetní operace po zápise zvýšení ZK do OR</b>				
3.	Zápis zvýšení ZK	2 400	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

◦ **Prodej zásob**

V účetnictví fyzické osoby jsou evidovány zásoby hutního materiálu, nedokončené výroby a hotových výrobků. Prodejní cena (bez DPH) jednotlivých zásob odpovídá jejich hodnotě v účetnictví prodávajícího. Tuto prodejní cenu musíme navýšit o základní sazbu DPH, neboť prodej jednotlivých složek majetku je považován za zdanitelné plnění. Vzhledem k vzájemnému propojení prodávajícího a kupujícího byla tato cena stanovena nezávislou osobou, kterou byl prodejce předmětných zásob.

Tab. 2.6 Účtování u prodávajícího

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
1.	Výdejka zásob hutního materiálu	27 000	542	112
2.	Výdejka zásob nedokončené výroby	4 000	611	121
3.	Výdejka zásob hotových výrobků	7 000	613	123
4.	Faktura za prodaný materiál:			
	a) prodejní cena	27 000	311	642
	b) DPH 20 %	5 400	311	343
5.	Faktura za prodané nedokončené výrobky:			
	a) prodejní cena	4 000	311	601
	b) DPH 20 %	800	311	343
6.	Faktura za prodané hotové výrobky:			
	a) prodejní cena	7 000	311	601
	b) DPH 20 %	1 400	311	343
7.	Úhrada faktur na běžný účet	45 600	221	311

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 2.7 Účtování u kupujícího

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
1.	Faktura za nákup hutního materiálu			
	a) cena bez DPH	27 000	111	321
	b) DPH 20 %	5 400	343	321
2.	Příjemka hutního materiálu na sklad	27 000	112	111

3.	Faktura za nákup nedokončených výrobků			
	a) cena bez DPH	4 000	121	321
	b) DPH 20 %	800	343	321
4.	Faktura za nákup hotových výrobků			
	a) cena bez DPH	7 000	123	321
	b) DPH 20 %	1 400	343	321
5.	Úhrada faktur z běžného účtu	45 600	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

#### ◦ *Pronájem nemovitostí*

Na základě uzavřené nájemní smlouvy došlo k pronájmu pozemku a budovy výrobní haly fyzické osoby pro účely uskutečňování podnikatelské činnosti společnosti KOVORYS s. r. o. Účtování o pronájmu majetku nemá speciální úpravu, proto při účtování vycházíme z obecných zásad a postupů účtování týkajících se zejména dlouhodobého majetku a také časového rozlišení příjmů, výdajů, nákladů a výnosů. Důležitým aspektem je v tomto případě správné časové a věcné rozlišení nákladů a výnosů u nájemce a pronajímatele. Zákon o účetnictví v § 3 odst. 1 uvádí, že účetní jednotky jsou povinny účtovat o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, s kterým tyto skutečnosti časově a věcně souvisí, přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik zaplacení nebo přijetí peněžních prostředků.

V nájemní smlouvě byly ujednány pravidelné měsíční splátky nájemného ve výši 30 000 Kč. Nájemné bude hrazeno měsíčně předem, tj. vždy k 20. dni měsíce předcházejícího měsíci, za který se pronájem platí (např. v lednu za únor). Pronajímatel zůstává vlastníkem majetku, odepisuje jej a za pronájem inkasuje nájemné, které je pro něj výnosem evidovaným na účtu 602 – Tržby z prodeje služeb. Nájemce bude účtovat pouze platbu nájemného jako svůj náklad na vrub účtu 518 – Ostatní služby a ve prospěch účtu 221 – Bankovní účty nebo 325 – Ostatní závazky v případě fakturace. Nájemce může tento majetek zaznamenat účetním zápisem v knize podrozvahových účtů. Jediná výjimka z klasického účtování nájemného do výnosů (u pronajímatele) a nákladů (u nájemce) běžného účetního období nastane v prosinci příslušného účetního období, po které trvá nájemní smlouva. V prosinci daného účetního období bude hrazeno nájemné za leden, a tudíž musí být zaúčtován příjem (u pronajímatele) a výdaj (u nájemce) peněžních prostředků, avšak související výnos a náklad se vztahuje až k následujícímu účetnímu období. Tuto skutečnost pronajímatel a nájemce

ošetří použitím účtů časového rozlišení, konkrétně se jedná o účet 384 – Výnosy příštích období u pronajímatele a účet 381 – Náklady příštích období u nájemce.

## **2.2.2 Daňové souvislosti založení a vzniku společnosti**

### ***Daň z příjmů***

Za zdaňovací období vkladu majetku do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným uplatní fyzická osoba pouze polovinu vypočteného ročního odpisu daného hmotného majetku. Společnost ve svém účetnictví zachytí vložené majetkové složky a pokračuje v daňovém odpisování dlouhodobého hmotného majetku započatém vkladatelem, jako by ke změně vlastníka nedošlo. Nabyvatel může zahrnout do daňově uznatelných nákladů pouze daňovou zůstatkovou cenu hmotného majetku vloženého do společnosti.

Výsledek hospodaření z prodeje zásob se stává součástí daňového základu pro daň z příjmů za zdaňovací období, ve kterém došlo k prodeji zásob. Kupující do svého účetnictví zaúčtuje převzaté zásoby, které se považují za nově pořízený majetek.

Příjem z pronájmu nemovitostí vstupuje do dílčího základu daně podle § 9 zákona o daních z příjmů. Společnost zahrne placené nájemné do daňově uznatelných nákladů. Subjekty nesmí zapomenout na správné časové a věcné rozlišení nákladů a výnosů do období, s nimiž tyto skutečnosti souvisí.

### ***Daň z přidané hodnoty***

Zákon o dani z přidané hodnoty počínaje 1. 1. 2009 nově upravuje zdanění nepeněžních vkladů do obchodních společností. Vložení majetkového vkladu v nepeněžní podobě se považuje za zdanitelné plnění (za dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby) pouze v případě, že nabyvatel není plátcem daně a vkladatel při nabytí vkládaného majetku uplatnil odpočet daně. Z toho vyplývá, že nepeněžitý vklad vložený plátcem daně do společnosti s ručením omezeným, která je taktéž plátcem DPH, se nepovažuje za zdanitelné plnění, a tudíž nepodléhá dani z přidané hodnoty.

Prodej jednotlivých položek zásob je považován obecně za zdanitelné plnění podléhající základní sazbě DPH. Fyzická osoba je povinna přiznat daň ze základu daně za skutečně zdanitelné plnění (tzv. daň na výstupu) a společnost má nárok na odpočet daně, která je obsažena v částce za přijaté zdanitelné plnění (tzv. daň na vstupu).

Nájem pozemku a budovy výrobní haly je plněním, na které se vztahuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně. Zákon dává plátcům volitelnou možnost v přístupu ke zdaňování nájmu pozemků a staveb. Plátce DPH se může rozhodnout, že u nájmu pozemku a budovy jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností bude uplatňovat daň. Režim osvobození od daně však vyplývá přímo ze zákona, a proto subjekty nemusí jeho uplatnění oznamovat finančnímu úřadu.

### ***Daň z nemovitostí***

Poplatníkem daně z nemovitostí je vlastník pozemku a stavby, a to dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Vlastníkem pozemku i stavby nadále zůstává fyzická osoba, která již v minulosti podala daňové přiznání k dani z nemovitostí. Vzhledem k tomu, že nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně, poplatník daňové přiznání již nepodává a daň mu bude vyměřena ve výši poslední známé daně.

### ***Daň silniční***

Součástí samostatných movitých věcí, které byly vloženy do základního kapitálu společnosti, jsou dva nákladní skříňové automobily značky VW Transporter podléhající silniční dani. Poplatníkem silniční daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice a je zapsána v technickém průkazu nebo vozidlo užívá v situaci, kdy v technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena. Zánik a vznik daňové povinnosti se váže na změnu zápisu osoby provozovatele v technickém průkazu nebo podmínek užívání vozidla. Dojde-li ke změně v osobě poplatníka v průběhu zdaňovacího období, zaniká daňová povinnost vkladateli uplynutím kalendářního měsíce, který předchází kalendářnímu měsíci vzniku daňové povinnosti nabyvateli. Vkladatel má povinnost oznámit místně příslušnému správci daně zánik daňové povinnosti do 15 dnů ode dne jejího zániku. Nabyvateli vzniká registrační povinnost k silniční dani ve lhůtě splatnosti nejbližší zálohy na daň, daňové přiznání podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

## 2.3 Analýza prodeje podniku

V této podkapitole se budu věnovat situaci, kdy se fyzická osoba rozhodne převést své podnikání na společnost s ručením omezeným formou prodeje podniku.

Předmětem prodeje je přímo podnik s jeho aktivy a závazky. Prodejem podniku se podnik odděluje od prodávajícího subjektu a přechází, spojuje se s podnikem kupujícího subjektu. Z hlediska kupujícího se nejedná o pořízení investice, ale o pořízení podniku jako fungujícího ekonomického celku a o převzetí jednotlivých položek aktiv a závazků, které k podniku náleží. Tento typ transakce se označuje jako majetková akvizice.

Prodej podniku je v poslední době velmi aktuální transakcí. V praxi ovšem vyvstávají otázky, jak se prodej podniku promítne v účetnictví, jaké jsou daňové dopady prodeje podniku, jaká práva a povinnosti pro zúčastněné subjekty z této transakce plynou. Nejen na tyto otázky se budu snažit odpovědět v následujícím textu.

### 2.3.1 Účetní souvislosti prodeje podniku

Pro správné zaúčtování prodeje podniku je nutné, aby prodávající uskutečnil tyto jednotlivé kroky:

#### *Určení okamžiku uskutečnění účetního případu*

Prodávající účtuje o úbytku majetku a závazků zahrnutých do prodeje právě ke dni uskutečnění účetního případu. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku, kdy je povinen prodávající předat a kupující převzít všechny věci zahrnuté do prodeje. Pokud jsou předmětem prodeje nemovitosti, pak se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí. Z důvodu vznikajícího rozdílu u nemovitostí je vhodné zajistit, aby den nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku a den doručení návrhu na vklad do katastru nemovitostí byl shodný.

## ***Sestavení účetní závěrky a inventarizace majetku a závazků***

Ačkoliv účetní předpisy neukládají povinnost sestavit účetní závěrku a provést inventarizaci majetku a závazků, je nezbytné, aby prodávající k rozhodnému dni prodeje takto učinil. Jedním z hlavních důvodů je prokázání pravdivosti údajů obsažených v zápise o převzetí věcí zahrnutých do prodeje. Povinnost sepsat tento zápis vzniká dnem nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku a podepisují jej obě zúčastněné strany.

## ***Posouzení a zaúčtování příslušných účetních operací***

Postup účtování při prodeji podniku nebo jeho části upravuje zákon o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., a v neposlední řadě ČÚS pro podnikatele č. 011 – Operace s podnikem. Tento standard vymezuje základní účetní postupy při prodeji podniku nebo jeho části, a to konkrétně v bodě č. 3. Prodávající při prodeji podniku nebo jeho části postupuje následovně:

- Vyúčtuje prodávaný majetek (aktiva) včetně přechodných účtů aktiv na vrub účtu ostatních mimořádných nákladů,
- vyúčtuje předávané závazky včetně přechodných účtů pasiv a rezervy (povinně vytvářené podle zvláštních zákonů, např. atomový zákon, zákon o odpadech) ve prospěch účtu ostatních mimořádných nákladů,
- zruší rezervy (s výjimkou povinně vytvářených) a opravné položky, které se váží k prodávanému majetku, a to ve prospěch nákladů,
- zruší oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo goodwill (vzniklý z předešlých transakcí) podle povahy daného zůstatku – na vrub nákladů, pokud se jedná o kladné rozdíly nebo ve prospěch výnosů, jde-li o záporné rozdíly,
- zachytí tržbu z prodeje podniku ve prospěch účtu ostatních mimořádných výnosů,
- vyúčtuje pohledávku vzniklou z prodeje podniku na vrub jiných pohledávek.

Podstatnou náležitostí smlouvy o prodeji podniku je stanovení výše kupní ceny, která je předmětem dohody mezi prodávajícím a kupujícím. Vzhledem k tomu, že jde o transakci mezi spřízněnými osobami, je vhodné vycházet ze znaleckého ocenění. V našem případě budeme předpokládat, že dohodnutá kupní cena činí 3 500 000 Kč. Tato výše kupní ceny je



stanovena v písemné smlouvě o prodeji podniku, která byla uzavřena mezi prodávajícím a kupujícím.

Dále předpokládáme, že prodávající provedl inventarizaci majetku a závazků k datu prodeje podniku a o výsledek inventarizace upravil hodnotu převáděného majetku a závazků uvedenou v rozvaze.

Ke dni nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku došlo k předání a převzetí podniku a zároveň byl sepsán zápis o převzetí věcí zahrnutých do prodeje, který obě smluvní strany podepsaly.

Tab. 2.8 Rozvaha fyzické osoby – Miroslava Frňky před prodejem podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Dlouhodobý hmotný majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Pozemky	83	Účet individuálního podnikatele	3 207
Stavby	1 508	<b>Krátkodobé závazky:</b>	
– Oprávky ke stavbám	219	Závazky z obchodního styku	885
Samostatné movité věci	4 662	Závazky k zaměstnancům	160
– Oprávky k SMV	2 431	Závazky ze soc. zabezpečení	59
<b>Zásoby:</b>		Stát – daňové závazky	52
Materiál	27	<b>Bankovní úvěry a výpomoci:</b>	
Nedokončená výroba	4	Bankovní úvěry dlouhodobé	2 500
Výrobky	7		
<b>Krátkodobé pohledávky:</b>			
Pohledávky z obchodního styku	1 674		
<b>Finanční majetek:</b>			
Peníze	48		
Účty v bankách	1 500		
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>6 863</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>6 863</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha fyzické osoby sestavená před prodejem podniku je východiskem pro účtování příslušných účetních operací. Proávající začíná účtovat o převodu majetku a závazků, které jsou předmětem prodeje, ke dni nabytí účinnosti smlouvy o prodeji podniku. Vyřazení majetku a závazků se provádí u prodávajícího v účetních cenách. V průběhu podnikatelské

činnosti fyzické osoby nebyly tvořeny žádné opravné položky ani rezervy související s prodáváním majetkem.

Tab. 2.9 Účtování u prodávajícího (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
1.	Vyřazení pozemku v PC	83	588	031
2.	Vyúčtování ZC staveb	1 289	588	081
3.	Vyřazení staveb v PC	1 508	081	021
4.	Vyúčtování ZC SMV	2 231	588	082
5.	Vyřazení SMV v PC	4 662	082	022
6.	Vyřazení zásob hutního materiálu	27	588	112
7.	Vyřazení zásob nedokončené výroby	4	588	121
8.	Vyřazení zásob hotových výrobků	7	588	123
9.	Postoupení pohledávek	1 674	588	311
10.	Převod peněz v pokladně	48	588	211
11.	Převod peněz na bankovním účtu	1 500	588	221
12.	Převod obchodních závazků	885	321	588
13.	Převod závazků vůči zaměstnancům	160	331	588
14.	Převod závazků ze soc. zabezpečení	59	336	588
15.	Převod dlouhodobého bankovního úvěru	2 500	461	588
16.	Tržba z prodeje podniku	3 500	371	688
17.	Úhrada kupní ceny	3 500	221	371

Zdroj: Vlastní zpracování

Každého prodávajícího jistě zajímá, zda transakce byla zisková či ztrátová a jakého výsledku hospodaření dosáhl. Při posouzení ziskovosti prodeje podniku porovnáváme mimořádný výnos z prodeje ve výši dohodnuté kupní ceny s celkovým stavem účtu mimořádných nákladů. V případě, že výnos z prodeje je vyšší než související účet nákladů, pak mimořádným výsledkem hospodaření je zisk. V opačném případě prodávající dosáhl ztráty z prodeje podniku.

Tab. 2.10 Posouzení ziskovosti prodeje podniku (v tis. Kč)

	Obrat MD	Obrat Dal
Mimořádné náklady – převod aktiv	6 863	
Mimořádné náklady – převod závazků		3 604
Mimořádný výnos z prodeje		3 500
<b>Výsledek hospodaření z prodeje – ZISK</b>		<b>241</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Prodejem podniku se změní původní rozvaha fyzické osoby. Na straně aktiv se různorodá struktura majetku přemění na jediný druh majetku, kterým jsou peněžní prostředky na bankovním účtu. Jedná se o peněžní prostředky ve výši uhrazené tržby za prodej podniku jako celku. Na straně pasiv zůstává účet individuálního podnikatele beze změny, neboť není součástí prodávajícího podniku, nýbrž se váže k osobě prodávajícího. Do vlastního kapitálu se promítne výsledek hospodaření z prodeje podniku, kterým je v našem případě zisk ve výši 241 tis. Kč. Nesmíme zapomenout, že tento zisk podléhá dani z příjmů fyzických osob, a to ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k prodeji podniku. V rámci cizích zdrojů zachytíme daňové závazky prodávajícího, které prodejem podniku nelze převádět.

Tab. 2.11 Rozvaha fyzické osoby – Miroslava Frňky po prodeji podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Finanční majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Účty v bankách	3 500	Účet individuálního podnikatele	3 207
		Výsledek hospodaření	241
		<b>Krátkodobé závazky:</b>	
		Stát – daňové závazky	52
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>3 500</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>3 500</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Kupující musí zaúčtovat všechny položky, které jsou koupi podniku převáděny. Vzhledem k tomu, že se obvykle jedná o velký počet položek, používáme pro zjednodušení a zajištění přehlednosti o účtování převáděných složek majetku a závazků účet 395 – Vnitřní

zúčtování. Kupující při koupi podniku nebo jeho části postupuje z hlediska účetnictví následovně:

- Zúčtuje převzatý majetek (aktiva) nabytý koupí podniku ve prospěch účtu vnitřního zúčtování,
- zúčtuje předané závazky související s podnikem na vrub účtu vnitřního zúčtování,
- zaúčtuje vznik závazku z koupě podniku, a to ve výši dohodnuté kupní ceny ve prospěch jiných závazků a na vrub účtu vnitřního zúčtování,
- zachytí rozdíl ve formě oceňovacího rozdílu, případně goodwillu ve prospěch či na vrub účtu vnitřního zúčtování, jde-li o kladný nebo záporný rozdíl.

Ve smyslu ustanovení § 24 odst. 3 zákona o účetnictví si kupující zvolí jeden ze dvou způsobů ocenění převzatých majetkových složek podniku:

- Ocenění jednotlivých složek majetku účetními cenami převzatými z účetnictví prodávajícího,
- ocenění jednotlivých složek majetku tržními cenami na základě posudku znalce.

V každém případě vzniká kupujícímu rozdíl mezi kupní cenou podniku a hodnotou nabytého majetku sníženou o výši převzatých závazků. Při použití tržních cen dle posudku znalce označujeme vzniklý rozdíl jako goodwill, v případě účetních cen prodávajícího jako oceňovací rozdíl. Tento rozdíl musí kupující účetně vypořádat.

Založení společnosti s následným prodejem podniku fyzické osoby většinou probíhá peněžitými vklady a následně podnikatel převádí ze svého majetku celý podnik smlouvou o prodeji podniku. Nejprve tedy musí vzniknout nová společnost, a to zápisem do obchodního rejstříku. Je-li společnost založena jediným zakladatelem, pak může být zapsána do obchodního rejstříku až po splacení celé výše jejího základního kapitálu. V našem případě budeme předpokládat, že společnost byla založena peněžitým vkladem zakladatele ve výši 4 000 000 Kč.

Tab. 2.12 Rozvaha společnosti KOVORYS s. r. o. před koupí podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Finanční majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Účty v bankách	4 000	Základní kapitál	4 000
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>4 000</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>4 000</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Kupující zaúčtuje jednotlivé složky převzatého majetku v účetních, případně zůstatkových cenách prodávajícího. Zároveň musí vypořádat oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který mu vznikne jako rozdíl mezi kupní cenou a hodnotou převzatého majetku sníženou o převzaté závazky.

Tab. 2.13 Účtování u kupujícího (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
1.	Převzetí pozemku	83	031	395
2.	Převzetí staveb	1 289	021	395
3.	Převzetí SMV	2 231	022	395
4.	Převzetí zásob hutního materiálu	27	112	395
5.	Převzetí zásob nedokončené výroby	4	121	395
6.	Převzetí zásob hotových výrobků	7	123	395
7.	Převzetí pohledávek	1 674	311	395
8.	Převzetí peněz v pokladně	48	211	395
9.	Převzetí peněz na bankovním účtu	1 500	221	395
10.	Převzetí obchodních závazků	885	395	321
11.	Převzetí závazků vůči zaměstnancům	160	395	331
12.	Převzetí závazků ze soc. zabezpečení	59	395	336
13.	Převzetí dlouhodobého bankovního úvěru	2 500	395	461
14.	Závazek z koupě podniku	3 500	395	372
15.	Úhrada kupní ceny podniku	3 500	372	221
16.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	241	097	395

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro výpočet oceňovacího rozdílu k nabytému majetku je rozhodující obrat účtu 395 – Vnitřní zúčtování. Porovnáním obrátů na straně MD a Dal příslušného účtu zjistíme, že si tyto částky nejsou rovny. Vzhledem k tomu, že kupující vycházel z ocenění účetními cenami prodávajícího, je vzniklý rozdíl kladným oceňovacím rozdílem. Jeho odpis se bude účetně odepisovat rovnoměrně po dobu 180 měsíců, a to od nabytí podniku nebo jeho části. Při kladném oceňovacím rozdílu účtujeme odpisy na vrub účtu 557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku a ve prospěch účtu 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

Tab. 2.14 Výpočet oceňovacího rozdílu k nabytému majetku (v tis. Kč)

	Obrat MD	Obrat Dal
Účet 395 – Vnitřní zúčtování	7 104	6 863
<b>Rozdíl</b>		<b>241</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zaúčtování účetních transakcí může společnost sestavit rozvahu, ve které promítne nabytý majetek, převzaté závazky a také kladný oceňovací rozdíl. Základní kapitál společnosti zapsaný v obchodním rejstříku zůstává beze změny.

Tab. 2.15 Rozvaha společnosti KOVORYS s. r. o. po koupi podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Dlouhodobý hmotný majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Pozemky	83	Základní kapitál	4 000
Stavby	1 289	<b>Krátkodobé závazky:</b>	
Samostatné movité věci	2 231	Závazky z obchodního styku	885
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	241	Závazky k zaměstnancům	160
<b>Zásoby:</b>		Závazky ze soc. zabezpečení	59
Materiál	27	<b>Bankovní úvěry a výpomoci:</b>	
Nedokončená výroba	4	Bankovní úvěry dlouhodobé	2 500
Výrobky	7		
<b>Krátkodobé pohledávky:</b>			
Pohledávky z obchodního styku	1 674		
<b>Finanční majetek:</b>			
Peníze	48		
Účty v bankách	2 000		
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>7 604</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>7 604</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### **2.3.2 Daňové souvislosti prodeje podniku**

Důležitým faktorem při rozhodování o prodeji podniku bývají daňové dopady této transakce pro obě zúčastněné strany. Jak prodávající, tak kupující jsou samostatnými daňovými subjekty, které odpovídají za splnění svých daňových povinností. Proávající by měl odpovídat za správné daňové řešení příslušných operací do okamžiku prodeje podniku, kupující od data účinnosti smlouvy o prodeji podniku.

#### ***Daň z příjmů***

Prodej podniku představuje pro prodávajícího sice komplexní, ale vždy výsledkovou transakci, ze které mu vzniká výsledek hospodaření. Tento výsledek hospodaření se stává součástí daňového základu pro daň z příjmů za zdaňovací období, ve kterém došlo k prodeji podniku. Dojde-li k dosažení ztráty z prodeje podniku, není zde omezení výše příjmů z prodeje a vzniklou ztrátu lze v plné výši uplatnit do daňové uznatelných nákladů. Rezervy a opravné položky, které se ruší při prodeji podniku, snižují výsledek hospodaření v případě, že byly zaúčtovány ve prospěch nákladů a jejich tvorba nebyla daňově uznatelným nákladem. Naproti tomu rezervy a opravné položky, jejichž tvorba byla daňovým nákladem, se zahrnou do daňových výnosů.

Kupující do svého účetnictví zaúčtuje převzaté majetkové složky, které se považují za nově pořízený majetek, a tudíž se na ně nevztahuje žádné daňové omezení v návaznosti na předchozího vlastníka. V našem případě vznikl kupujícímu kladný oceňovací rozdíl, který zahrne do nákladů rovnoměrně během 180 měsíců. Pokud by došlo ke vzniku záporného oceňovacího rozdílu, kupující by musel zvyšovat výsledek hospodaření rovnoměrně během příštích 180 měsíců. Při odepisování goodwillu postupujeme obdobně.

#### ***Daň z přidané hodnoty***

Daň z přidané hodnoty při prodeji podniku nebo jeho části upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Jestliže je prodávající plátcem DPH, pak ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty není prodej podniku nebo jeho části předmětem daně. Pokud však kupující není plátcem DPH a jde-li o osobu povinnou k dani se sídlem (místem) podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, stává se plátcem daně dnem nabytí majetku. Od tohoto dne běží 15ti denní lhůta pro podání přihlášky k registraci.

### ***Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí***

V rámci prodeje podniku nevzniká povinnost podat daňové přiznání k dani dědické a darovací, neboť při této transakci nedochází k dědění ani bezúplatnému nabytí majetku. Smlouvou o prodeji podniku může však dojít k úplatnému převodu vlastnického práva k nemovitostem, přičemž tento převod podléhá dani z převodu nemovitostí.

Úpravu daně z převodu nemovitostí řeší zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Poplatníkem této daně je prodávající a kupující zde vystupuje v pozici ručitele. Základ daně se stanoví ve výši zjištěné ceny platné ke dni nabytí nemovitosti. Jednotná sazba daně pro všechny subjekty činí 3 % ze základu daně. Daňové přiznání musí poplatník podat nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl zapsán vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí.

### ***Daň z nemovitostí***

Poplatníkem daně z nemovitostí je vlastník pozemku a stavby, a to vždy dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Uskuteční-li se převod vlastnického práva k nemovitosti během zdaňovacího období, stává se kupující poplatníkem daně až k 1. lednu následujícího období, protože nepřihlížíme ke změnám skutečností, které nastanou v průběhu daného zdaňovacího období. Daňové přiznání kupující podává do 31. ledna příslušného zdaňovacího období. U daně z nemovitostí je rozhodujícím dnem okamžik nabytí vlastnictví k nemovitosti.

### ***Daň silniční***

Při prodeji vozidla je zánik a vznik daňové povinnosti vázán na změnu zápisu osoby provozovatele v technickém průkazu nebo na podmínky užívání vozidla. Proto nemůžeme zánik a vznik daňové povinnosti posuzovat na základě změny vlastnictví a předání vozidla. Dojde-li ke změně v osobě poplatníka v průběhu zdaňovacího období, zaniká daňová povinnost prodávajícímu uplynutím kalendářního měsíce, který předchází kalendářnímu měsíci vzniku daňové povinnosti kupujícímu. Kupujícímu vzniká registrační povinnost k silniční dani ve lhůtě splatnosti nejbližší zálohy na daň, daňové přiznání podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. V našem



případě došlo k prodeji dvou nákladních skříňových automobilů značky VW Transporter, které podléhají silniční dani.

## 2.4 Analýza vkladu podniku

V této části se budu zabývat dalším způsobem transformace podnikání na společnost s ručením omezeným. Konkrétně se bude jednat o situaci, kdy fyzická osoba se nerozhodne pro prodej podniku, ale převede své podnikání prostřednictvím vkladu podniku.

Podnikem rozumíme hromadnou věc zahrnující řadu osobních, hmotných a nehmotných složek podnikání, se kterými můžeme disponovat najednou. Z toho vyplývá, že vkladatel převádí na nabyvatele veškeré majetkové složky zahrnuté do podniku a zároveň i závazky související s podnikem. Což může být právně, ekonomicky i daňově výhodné. Tato transakce přitom může spočívat nejen v prodeji podniku, ale také ve vkladu do obchodní společnosti.

### 2.4.1 Účetní řešení vkladu podniku

Účetní předpisy vklad podniku samostatně neřeší, na rozdíl od prodeje podniku. Postupy účtování musíme tudíž hledat ve věcně příbuzných tématech, zejména v ČÚS pro podnikatele č. 012 – Změny vlastního kapitálu a č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek.

Vkladatel pro správné zaúčtování vkladu podniku musí stejně jako prodávající při prodeji podniku stanovit správný okamžik uskutečnění účetního případu, sestavit mimořádnou účetní závěrku a provést inventarizaci majetku a závazků. Mezi hlavní důvody inventarizace vkládaného majetku a s ním souvisejících závazků patří:

- Předcházení problémů s předáním podniku nabyvateli,
- účetní hodnota podílu musí odpovídat skutečně vloženým položkám,
- odhalení majetku nezahrnutého do předmětu vkladu, který nebyl evidován v účetnictví.

Dále vkladatel zaúčtuje veškeré účetní operace související s vkladem podniku nebo jeho částí:

- Vyřadí vkládaný majetek (aktiva) na vrub účtu jiných pohledávek,
- zúčtuje převáděné závazky a rezervy (povinně vytvářené podle zvláštních zákonů, např. atomový zákon, zákon o odpadech) ve prospěch účtu jiných pohledávek,
- zruší rezervy (s výjimkou povinně vytvářených) a opravné položky ve prospěch účtu jiných pohledávek, a to na základě individuálního zhodnocení,

- zruší oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo goodwill (vzniklý z předešlých transakcí) podle povahy odpovídajícího zůstatku – na vrub nákladů, pokud se jedná o kladné rozdíly nebo ve prospěch výnosů, jde-li o záporné rozdíly, a to dle individuálního zhodnocení,
- zruší přechodné účty aktiv na vrub a přechodné účty pasiv ve prospěch účtu jiných pohledávek, a to dle individuálního zhodnocení,
- zachytí nabytí podílu na vrub příslušného majtkového účtu a souvztažně ve prospěch účtu závazků,
- vyúčtuje zápočet pohledávky a závazku z vkladu podniku na vrub účtu závazků a souvztažně ve prospěch účtu jiných pohledávek.

Účetní přepisy otázku zrušení, respektive převodu opravných položek a rezerv jednoznačně neupravují, na rozdíl od prodeje podniku. Řada účetních odborníků však zastává názor, že opravné položky a rezervy by se rušit neměly, ale že by měly být převáděny na nabyvatele.

Předpokládáme, že mezi vkladatelem a nabyvatelem byla uzavřena písemná smlouva o vkladu podniku v souladu s obchodním zákoníkem. Vkladatel provedl inventarizaci majetku a závazků, které jsou součástí vkládaného podniku. Rozhodl se pro vklad veškerých složek majetku a závazků, které patří k vkládanému podniku, uvedených v rozvaze. Daňové závazky podnikatele nemohou být v žádném případě převáděny na nabyvatele a zároveň nelze převést žádnou položku vlastního kapitálu.

Ke dni nabytí účinnosti smlouvy o vkladu podniku došlo k předání a převzetí podniku a zároveň byl sepsán zápis o převzetí věcí, který obě smluvní strany podepsaly.

Tab. 2.16 Rozvaha fyzické osoby – Miroslava Frňky před vkladem podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Dlouhodobý hmotný majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Pozemky	83	Účet individuálního podnikatele	3 207
Stavby	1 508	<b>Krátkodobé závazky:</b>	
– Oprávky ke stavbám	219	Závazky z obchodního styku	885
Samostatné movité věci	4 662	Závazky k zaměstnancům	160
– Oprávky k SMV	2 431	Závazky ze soc. zabezpečení	59
<b>Zásoby:</b>		Stát – daňové závazky	52

Materiál	27	<b>Bankovní úvěry a výpomoci:</b>	
Nedokončená výroba	4	Bankovní úvěry dlouhodobé	2 500
Výrobky	7		
<b>Krátkodobé pohledávky:</b>			
Pohledávky z obchodního styku	1 674		
<b>Finanční majetek:</b>			
Peníze	48		
Účty v bankách	1 500		
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>6 863</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>6 863</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Vkladatel účtuje o úbytku majetku a závazků k okamžiku uskutečnění účetního případu. Tímto dnem je den nabytí účinnosti smlouvy o vkladu podniku, s výjimkou nemovitých věcí evidovaných v katastru nemovitostí, u kterých se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Účetní operace musíme rozdělit do dvou etap, a to na ty, které vkladatel zaúčtuje před zápisem společnosti nabyvatele do obchodního rejstříku a ty, které je možno zachytit až po zápise společnosti. Vyřazení majetku z evidence se uskutečňuje v účetních, případně zůstatkových cenách.

Tab. 2.17 Účtování u vkladatele (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
<b>Účetní operace před zápisem společnosti do OR</b>				
1.	Vklad pozemku v PC	83	378	031
2.	Vklad staveb v ZC	1 289	378	081
3.	Vyřazení staveb v PC	1 508	081	021
4.	Vklad SMV v ZC	2 231	378	082
5.	Vyřazení SMV v PC	4 662	082	022
6.	Vklad zásob hutního materiálu	27	378	112
7.	Vklad zásob nedokončené výroby	4	378	121
8.	Vklad zásob hotových výrobků	7	378	123
9.	Vklad pohledávek	1 674	378	311
10.	Vklad peněz v pokladně	48	378	211

11.	Vklad peněz na bankovním účtu	1 500	378	221
12.	Převod obchodních závazků	885	321	378
13.	Převod závazků vůči zaměstnancům	160	331	378
14.	Převod závazků ze soc. zabezpečení	59	336	378
15.	Převod dlouhodobého bankovního úvěru	2 500	461	378
<b>Účetní operace po zápise společnosti do OR</b>				
16.	Zaúčtování nabytého podílu	3 259	061	367
17.	Zápočet pohledávky a závazku z titulu vkladu podniku	3 259	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Nabytý podíl, který vkladatel získá jako protiplnění za vklad podniku, je účetně oceněn na úrovni výsledné účetní hodnoty, kterou vypočteme jako rozdíl mezi účetní, případně zůstatkovou hodnotou vloženého majetku a účetní hodnotou převedených závazků. Tuto hodnotu nejlépe zjistíme porovnáním obrátů stran MD a Dal účtu 378 – Jiné pohledávky. Můžeme říci, že při vkladu podniku dochází k převodu čisté hodnoty aktiv.

Tab. 2.18 Výpočet ocenění nabytého podílu (v tis. Kč)

<b>Účet 378 – Jiné pohledávky</b>	<b>Obrat MD</b>	<b>Obrat Dal</b>
Obrat strany MD – vklad aktiv	6 863	
Obrat strany Dal – převod závazků		3 604
<b>Účetní hodnota vkladu</b>		<b>3 259</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Vkladem podniku se vkladateli značně zredukuje rozvaha, neboť různorodou strukturu vložených majetkových složek spolu s převedenými závazky nahradí jediná účetní položka v podobě dlouhodobého finančního majetku. Předpokládá se, že vkladatel se stává společníkem nabyvatele na dobu delší než jeden rok, proto půjde o dlouhodobý finanční majetek.

Tab. 2.19 Rozvaha fyzické osoby – Miroslava Frňky po vkladu podniku (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
<b>Dlouhodobý finanční majetek:</b>		<b>Vlastní kapitál:</b>	
Podílové CP a vklady v podnicích s rozhodujícím vlivem	3 259	Účet individuálního podnikatele	3 207
		<b>Krátkodobé závazky:</b>	
		Stát – daňové závazky	52
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>3 259</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>3 259</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Na straně nabyvatele nás čeká poněkud více účetní práce související zejména s oceněním nabytých majetkových složek. Podstatnou odlišností oproti vkladateli je rozdílné ocenění vkládaného podniku. K tomu, aby mohl být vložen do základního kapitálu společnosti nabyvatele podnik je nezbytné ocenění podniku posudkem znalce. Tato hodnota musí být kladná, tedy majetek musí být vyšší než závazky, a obvykle se v plné výši promítá do základního kapitálu společnosti nabyvatele. Nabyvatel se ovšem může rozhodnout, že určitá část této hodnoty bude tvořit např. rezervní fond.

Obdobně jako při koupi podniku, účetní předpisy umožňují volbu mezi dvěma způsoby ocenění jednotlivých majetkových složek podniku:

- Ocenění jednotlivých složek majetku účetními cenami převzatými z účetnictví vkladatele,
- ocenění jednotlivých složek majetku tržními cenami podle individuálního znaleckého posudku.

Vzniklý cenový rozdíl mezi znaleckou hodnotou vkladu a oceněním jednotlivých majetkových složek sníženým o převzaté závazky bude v prvním případě oceňovací rozdíl a ve druhém goodwill.

Nabyvatel musí rovněž posoudit a zaúčtovat příslušné účetní operace týkající se vkladu podniku nebo jeho části:

- Vyúčtuje vznik základního kapitálu na vrub účtu pohledávek a souvztačně ve prospěch účtu změny základního kapitálu (před zápisem základního kapitálu do OR),
- zaúčtuje převzaté majetkové složky ve prospěch účtu pohledávek,
- zaúčtuje závazky související s vkládaným podnikem na vrub účtu pohledávek,

- zachytí rozdíl ve formě oceňovacího rozdílu, případně goodwillu ve prospěch či na vrub účtu pohledávek, jde-li o kladný nebo záporný rozdíl,
- přeúčtuje základní kapitál na vrub účtu změny základního kapitálu a ve prospěch účtu základního kapitálu (po zápisu základního kapitálu do OR)

Hodnota majetku vkládaného podniku byla znalecky stanovena na 7 000 000 Kč, přičemž výše převáděných závazků činí celkem 3 604 000 Kč. Na tvorbu základního kapitálu nově vzniklé společnosti byl použit výsledek rozdílu těchto částek, tj.  $7\,000\,000 - 3\,604\,000 = 3\,396\,000$  Kč. V rámci vkládaného podniku nabyvatel převezme veškerý majetek a závazky vkladatele a pro ocenění jednotlivých složek majetku a závazků bude vycházet z ocenění v účetnictví vkladatele. Z tohoto titulu ocenění vznikne oceňovací rozdíl, který musí nabyvatel podle povahy rozdílu vypořádat.

Tab. 2.20 Účtování u nabyvatele (v tis. Kč)

Č.	Účetní operace	Částka	MD	Dal
1.	Znalcem stanovená hodnota na vklad	3 396	395	419
2.	Převzetí pozemku	83	031	395
3.	Převzetí staveb	1 289	021	395
4.	Převzetí SMV	2 231	022	395
5.	Převzetí zásob hutního materiálu	27	112	395
6.	Převzetí zásob nedokončené výroby	4	121	395
7.	Převzetí zásob hotových výrobků	7	123	395
8.	Převzetí pohledávek	1 674	311	395
9.	Převzetí peněz v pokladně	48	211	395
10.	Převzetí peněz na bankovním účtu	1 500	221	395
11.	Převzetí obchodních závazků	885	395	321
12.	Převzetí závazků vůči zaměstnancům	160	395	331
13.	Převzetí závazků ze soc. zabezpečení	59	395	336
14.	Převzetí dlouhodobého bankovního úvěru	2 500	395	461
15.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	137	097	395
16.	Zápis základního kapitálu do OR	3 396	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro stanovení oceňovacího rozdílu je rozhodující posoudit obraty na straně MD a Dal účtu 395 – Vnitřní zúčtování. Rozdíl z ocenění mezi znalcem stanovenou hodnotou vkladu uznanou na tvorbu základního kapitálu společnosti a převedenou účetní, případně zůstatkovou cenou majetku sniženou o hodnotu převzatých závazků, představuje kladný oceňovací rozdíl. Kladný oceňovací rozdíl vznikl jako důsledek toho, že hodnota vkladu uznaná na tvorbu základního kapitálu je vyšší než hodnota nabytého majetku snižená o převedené závazky. Odpis oceňovacího rozdílu se bude účetně provádět rovnoměrně po dobu 180 měsíců od nabytí podniku nebo jeho části. Konkrétně jej budeme účtovat na vrub účtu 557 – Zúčtování oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku a ve prospěch účtu 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

Tab. 2.21 Výpočet oceňovacího rozdílu k nabytému majetku (v tis. Kč)

	Obrat MD	Obrat Dal
Účet 395 – Vnitřní zúčtování	7 000	6 863
<b>Rozdíl</b>		<b>137</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost s ručením omezeným sestavuje zahajovací rozvahu k datu zápisu společnosti do obchodního rejstříku. Zahajovací rozvaha obsahuje na straně aktiv splacené vklady, na straně pasiv základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku a převzaté závazky.

Tab. 2.22 Zahajovací rozvaha společnosti KOVORYS s. r. o. (v tis. Kč)

Aktiva	Pasiva
<b>Dlouhodobý hmotný majetek:</b>	<b>Vlastní kapitál:</b>
Pozemky 83	Základní kapitál 3 396
Stavby 1 289	<b>Krátkodobé závazky:</b>
Samostatné movité věci 2 231	Závazky z obchodního styku 885
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku 137	Závazky k zaměstnancům 160
<b>Zásoby:</b>	Závazky ze soc. zabezpečení 59
Materiál 27	<b>Bankovní úvěry a výpomoci:</b>
Nedokončená výroba 4	Bankovní úvěry dlouhodobé 2 500
Výrobky 7	
<b>Krátkodobé pohledávky:</b>	



Pohledávky z obchodního styku	1 674		
<b>Finanční majetek:</b>			
Peníze	48		
Účty v bankách	1 500		
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>7 000</b>	<b>PASIVA celkem</b>	<b>7 000</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

## 2.4.2 Daňové řešení vkladu podniku

### *Daň z příjmů*

Ve vztahu k vkladu podniku došlo k podstatným změnám, které se uplatňují v rámci společného systému zdanění členských států Evropské unie. Tento zvýhodněný daňový režim však lze aplikovat pouze u akciových společností a společností s ručením omezeným. V našem případě je převádějícím subjektem fyzická osoba, na které se tyto daňové výhody nevztahují. Nabyvatel ve svém účetnictví zachytí vkládané majetkové složky a pokračuje v odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku započatém vkladatelem. Odpisy oceňovacího rozdílu, případně goodwillu vzniklého z titulu nabytí podniku vkladem, který nabyvatel podle povahy rozdílu zaúčtuje do nákladů či výnosů, se nezahrnují do základu daně z příjmů.

### *Daň z přidané hodnoty*

Zákon o dani z přidané hodnoty s účinností od 1. 1. 2009 nově upravuje zdanění vkladů do obchodních společností. Vklad podniku nebo jeho části se nepovažuje za dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby. Z toho vyplývá, že pokud je vkladatel plátcem DPH, pak ve smyslu ustanovení § 2 zákona o dani z přidané hodnoty není vklad podniku nebo jeho části předmětem daně. Pokud nabyvatel není plátcem DPH a jde-li o osobu povinnou k dani se sídlem (místem) podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, stává se plátcem daně dnem nabytí majetku. Nabyvatel je tak povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne nabytí majetku.

### ***Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí***

Při vkladu podniku nevzniká daňová povinnost na dani dědické a darovací, protože při této transakci nedochází k dědění ani bezúplatnému nabytí majetku. Vkladatel za vložený podnik vždy získává protihodnotu v podobě majetkové účasti na základním kapitálu společnosti nabyvatele a jedná se tedy o úplatný převod vlastnického práva k nemovitostem, který podléhá dani z převodu nemovitostí. Poplatníkem této daně je vkladatel a nabyvatel zde vystupuje v roli ručitele.

Vklady vložené do základního kapitálu společnosti podle obchodního zákoníku jsou při splnění určitých podmínek osvobozeny od daně z převodu nemovitostí. Osvobození od daně se přitom vztahuje jen k takové poměrné částce vkladu, která se započítává na základní kapitál společnosti. Je-li vkladem nemovitost, osvobození od daně se uplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu nezanikne účast společníka ve společnosti. Úmrtí společníka v této pětileté lhůtě není důvodem pro zánik osvobození, a to za předpokladu, že nemovitost není společníku vrácena. Sazba daně z převodu nemovitostí v současnosti činí 3 % ze základu daně.

### ***Daň z nemovitostí***

Poplatníkem daně z nemovitostí je vlastník pozemku a stavby vždy dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Pokud dojde ke změně vlastnického práva k nemovitosti během zdaňovacího období, stává se nabyvatel poplatníkem daně až k 1. lednu následujícího období, neboť ke změnám skutečností, které nastanou v průběhu příslušného zdaňovacího období, nepřihlížíme. U daně z nemovitostí je rozhodující okamžik nabytí vlastnictví k nemovitosti, nikoliv den splacení vkladu nebo den uskutečnění zdanitelného plnění. Daňové přiznání nabyvatel podává do 31. ledna příslušného zdaňovacího období.

### ***Daň silniční***

Při vkladu vozidla do společnosti s ručením omezeným je zánik a vznik daňové povinnosti vázán na změnu zápisu osoby provozovatele v technickém průkazu nebo skutečností užívání vozidla. Okamžik, ke kterému dochází k zániku a vzniku daňové povinnosti tudíž nelze posuzovat na základě předání vozidla správci vkladu, změny vlastnictví nebo dne uskutečnění zdanitelného plnění. Dojde-li ke změně v osobě poplatníka v průběhu

zdaňovacího období, zaniká daňová povinnost vkladateli uplynutím kalendářního měsíce, který předchází kalendářnímu měsíci vzniku daňové povinnosti nabyvateli. Vkladatel má povinnost oznámit místně příslušnému finančnímu úřadu zánik daňové povinnosti do 15 dnů ode dne jejího zániku. Nabyvateli vzniká registrační povinnost k silniční dani ve lhůtě splatnosti nejbližší zálohy na daň, daňové přiznání podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. V našem případě byly do společnosti KOVORYS s. r. o. vloženy dva nákladní skříňové automobily značky VW Transporter, které jsou předmětem silniční daně.

### 3. Návrhy a doporučení

#### 3.1 Vyhodnocení jednotlivých variant převodu podnikání

Na počátku podnikatelských aktivit je nezbytné se rozhodnout pro vhodný typ právní formy. Tato volba ovšem není nezvratná a v pozdější době je možné zvolený typ transformovat na jiný, což sebou přináší určité komplikace a související náklady. Právních forem podnikání je celá řada, ovšem v praxi převažují zejména dvě varianty – podnikající fyzická osoba a společnost s ručením omezeným. Nejčastější formou při zahájení podnikatelské činnosti je osobní podnikání samotné fyzické osoby, kterou také označujeme jako osoba samostatně výdělečně činná. V případě podnikání fyzické osoby není stanoven požadavek na počáteční kapitál, a tak nám odpadají starosti s jeho sháněním. Problém nastává při shánění peněžních prostředků pro nákup strojů, zařízení, zásob a dalších prostředků k provozování podniku, protože banky u nově založených podnikatelských subjektů požadují vyšší záruky a rovněž vyšší úroky z poskytnutého úvěru.

Postupem času mohou podnikatelé přijít na to, že je právě tato forma podnikání, kterou si zvolili pro svůj start, začíná omezovat a začnou se poohlížet po nových možnostech růstu. Fyzická osoba se nejčastěji rozhodne pro podnikání formou společnosti s ručením omezeným, která jí nabízí řadu přínosů a výhod. Existuje několik možností, jak převést podnikání z fyzické osoby na její společnost s ručením omezeným, přičemž zvolený způsob transformace závisí zejména na podnikatelských možnostech, jeho představách o budoucím vývoji, schopnostech podnik dále řídit a v neposlední řadě zaměření podnikatelské aktivity.

#### *Vklad podniku*

Vklad části nebo celého podniku má věcně nejbližší převodu podnikání z fyzické osoby na její společnost s ručením omezeným. Nutno ale podotknout, že se jedná o poněkud právně komplikované řešení. Tato forma přechodu podnikání je obecně složitější, zdlouhavá a také finančně náročnější, neboť je zde nutnost určit ocenění nepeněžitého vkladu znalcem. Výsledkem této transformace je společnost, která disponuje vyšším základním kapitálem.

Výhodou vkladu podniku je skutečnost, že spolu s majetkem fyzické osoby přechází na společnost i všechny související soukromoprávní závazky, a to bez souhlasu věřitelů. Mimo jiné dochází k převodu pracovněprávních závazků vůči zaměstnancům, kteří se stávají

zaměstnanci společnosti, neboť vklad podniku představuje zachování pracovních pozic. Zachování stávajících zaměstnanců je pro společnost velmi výhodné, neboť fyzická osoba zaměstnávala pracovníky s dlouholetou praxí v kovoobráběčském oboru.

V porovnání s koupí podniku je pro společnost příznivým faktorem to, že za nabytý podnik nic neplatí, avšak musí vkladatele učinit svým společníkem. Společnost vstupuje automaticky místo fyzické osoby do všech soukromoprávních vztahů, včetně úvěrových, nájemních a leasingových smluv. Na společnost přecházejí všechny práva a povinnosti bývalé fyzické osoby, a to ode dne jejího vzniku.

### ***Prodej podniku***

Prodej části nebo celého podniku představuje rychlejší formu převodu podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, ale stále je nutno počítat s určitou časovou náročností celého procesu.

Výsledkem této transakce je společnost, která má standardní základní kapitál. Dochází k přímému převodu celého podniku fyzické osoby na nově vzniklou společnost s ručením omezeným. Výhodou je opět skutečnost, že prodejem podniku lze na společnost převést nejen majetek, ale i závazky fyzické osoby, a to i bez souhlasu obchodních partnerů, kteří mohou požadovat pouze určité finanční zajištění. Zaměstnanci fyzické osoby se stávají zaměstnanci společnosti, což je výhodné nejen pro samotnou společnost, ale také pro zaměstnance, kteří touto transakcí nepřijdou o své pracovní místo, a tudíž nedojde k poklesu jejich životní úrovně. Také v tomto případě přecházejí všechny práva a povinnosti fyzické osoby na novou společnost.

Vklad či prodej podniku je poměrně složitý proces, který má mnoho právních, účetních a daňových aspektů, se kterými se běžný účetní nebo daňový poradce příliš často nesetkává. Po prostudování této problematiky můžeme nalézt podstatné rozdíly mezi těmito dvěma transakcemi s podnikem, které pro lepší názornost shrnuje následující tabulka.

Tab. 3.1 Porovnání vkladu a prodeje podniku

Oblast	Vklad podniku	Prodej podniku
Úprava účetních postupů	Účetní postupy nejsou samostatně řešeny	ČÚS pro podnikatele č. 011 – Operace s podnikem

<b>Způsob účtování</b>	<b>Rozvahový</b>	<b>Výsledkový</b>
<b>Ocenění podniku</b>	Vždy dle posudku znalce	Posudek znalce není vyžadován
<b>Získaná protihodnota</b>	Fyzická osoba získává za vložený podnik obchodní podíl na společnosti	Fyzická osoba získává za prodaný podnik dohodnutou kupní cenu
<b>Odpisování nabytého majetku</b>	Společnost bude pokračovat v započatém daňovém odpisování	Společnost bude daňově odpisovat od počátku ze sjednané kupní, resp. pořizovací ceny
<b>Odpis oceňovacího rozdílu, respektive goodwillu</b>	Není daňově uznatelný	Je daňově uznatelný

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 3.1 stručně nastiňuje základní odlišnosti vkladu a prodeje podniku. První zásadní rozdíl vzniká již v úpravě daných transakcí. Účetní předpisy vklad podniku samostatně neupravují, proto je třeba hledat postupy účtování například v ČÚS pro podnikatele č. 012 – Změny vlastního kapitálu a č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek. Povinnost ocenit nepeněžitý vklad posudkem znalcem vyplývá přímo z § 59 odst. 3 ObchZ, ovšem u prodeje podniku je kupní cena stanovena na základě údajů o souhrnu věcí, práv a závazků uvedených v účetní evidenci prodávaného podniku a na základě dalších hodnot v evidenci neuvedených. V našem modelovém příkladě dochází k transakci mezi spřízněnými osobami, neboť prodávající a kupující jsou tzv. spojené osoby. V tomto případě je vhodné využít znalecké ocenění podniku, což nám umožní zajistit, aby smluvní ceny byly stanoveny jako tržně obvyklé. V opačném případě by správce daně mohl upravit základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl v návaznosti na ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

### ***Postupný převod majetku na novou společnost***

V praxi se jedná o nejčastější formu převodu podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Fyzická osoba musí nejprve založit novou společnost, přičemž jako nejjednodušší se jeví založení společnosti pouze peněžitým vkladem, který musí činit nejméně 200 000 Kč. V našem vzorovém příkladu bylo rozhodnuto, že samostatné movité věci fyzické osoby se vloží do základního kapitálu společnosti, což společnosti zajistí vyšší

základní kapitál. Dále došlo k prodeji zásob, u kterých opět musíme dbát na to, aby byly prodány za cenu obvyklou. U nemovitostí byl zvolen pronájem pozemku a budovy, ze kterého poplyne společníkovi dlouhodobý příjem, který se vyznačuje relativně výhodným daňovým režimem a neodvádí se z něj pojistné odvody.

Tento způsob nám nezaručí kontinuitu minulého podnikání, neboť u individuálních vkladů a prodejů majetku nelze převést závazky fyzické osoby na společnost. Pohledávky a závazky vzniklé z dřívější podnikatelské činnosti si proto fyzická osoba dořeší samostatně. Jistou nevýhodou může být skutečnost, že mezi fyzickou osobou a společností je uzavíráno větší množství smluv na převod jednotlivých složek majetku.

Nespornou výhodou tohoto způsobu transformace je především rychlost řešení. Tento způsob se využije zejména u podnikatelů, kteří nemají velký obchodní majetek, a tedy nebude mezi fyzickou osobou a společností převáděn velký počet majetku. Dále najde uplatnění u podnikatelů, kteří nechtějí převádět celý svůj podnik již v době založení společnosti, například z důvodu ponechání si určité pohledávky nebo závazku apod. Ze všech nabízených variant se jedná o nejčastější, nejjednodušší a nejrychlejší formu přeměny podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným.

### **3.2 Celkové výhody a důsledky provedené přeměny**

Pan Miroslav Frňka se po 12ti letech podnikání jako fyzická osoba rozhodl převést svou podnikatelskou činnost na obchodní společnost. Domnívám se, že volba společnosti s ručením omezeným byla správná, neboť založení společnosti se vyznačuje zejména rychlostí celého procesu, nízkou administrativní náročností a relativně nízkým požadavkem na počáteční kapitál, v porovnání s akciovou společností.

Podnikání formou obchodní společnosti sebou přináší zákonnou povinnost vést podvojný účetnictví, které vyžaduje kvalifikovanou účetní pracovníci a vhodný účetní software. Vzhledem k tomu, že již před převodem podnikání fyzická osoba vedla podvojný účetnictví, které ji zpracovávala externí účetní Věra Šrámková, nebude tato povinnost představovat nevýhodu či další nároky na vedení účetnictví.

Velkou předností nové společnosti je fakt, že fyzická osoba působí na trhu již dlouhou dobu a disponuje mnoha informacemi a znalostmi z oblasti kovoobráběčství, má také značné zkušenosti a dovednosti s řízením firmy. Během několika let podnikání byl vytvořen tým vysoce kvalifikovaných pracovníků s dlouholetou praxí v oboru, kteří se nemalou mírou

zasluhují o kvalitu vyrobených produktů. Pozitivně dále hodnotím vytvoření obchodního úseku a zaměstnání pracovní posily na pozici obchodního referenta, který převezme část starostí o chod společnosti a částečně ulehčí práci jejímu zakladateli.

Během své podnikatelské činnosti si podnikatel vybudoval dobrou pověst, která mu pomohla uchytit se na trhu. Společnost KOVORYS s. r. o. navazuje na dobré a známé jméno, neboť podnikání fyzické osoby probíhalo v rámci provozovny, která nesla název KOVORYS. Nedojde tak ke ztrátě historie podnikatelského subjektu a zůstane zachován název, na který byli zvyklí obchodní partneři a další subjekty. Tato změna formy podnikání zajistí mnohem lepší podnikatelskou image při jednání s obchodními partnery a také bankou při získávání úvěru. Za nespornou výhodu této přeměny považuji také omezené ručení společníků do výše souhrnu nesplacených vkladů, přičemž zápisem splacení všech vkladů do obchodního rejstříku ručení zaniká. Naproti tomu fyzická osoba ručí celým svým majetkem, což může v případě neúspěchu ohrozit i rodinu podnikatele.

Dle mého názoru, rozhodnutí o převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným bylo správné. Vzhledem k tomu, že podnikatel dává přednost jednoduchému a rychlému způsobu řešení tohoto převodu, doporučila bych mu založit společnost peněžitým vkladem a postupně převést svůj majetek na novou společnost. V následujících letech bude jistě zajímavé sledovat, jaký vliv měla tato transformace na obrat společnosti. Předpokládám, že obrat společnosti poroste, a to především díky vybudování dobrého jména společnosti a celkovému zvýšení její prestiže. Je možné, že obrat společnosti v prvních letech její činnosti poroste pomaleji, což můžeme přisoudit také doznívajícím následkům ekonomické krize.



## Závěr

Jak již vyplývá ze samotného názvu diplomové práce, jejím hlavním cílem bylo analyzovat a posoudit nabízené možnosti převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Tato práce je rozdělena do tří základních částí, přičemž první je teoretická a zbývající dvě praktické.

V teoretické části práce byly uvedeny nejdůležitější právní východiska potřebná pro vypracování transformace podnikání v praktické části. Jsou zde vymezeny základní pojmy vážící se k dané problematice tak, aby i účetní neodborník pochopil jednotlivé souvislosti.

Praktická část samozřejmě vychází z východisek uvedených v teoretické části. V úvodu praktické části jsem stručně představila společnost KOVORYS s. r. o., což se poté jevilo jako nejjednodušší úkol této části. Po stručné charakteristice společnosti jsem se již plně mohla věnovat hlavnímu úkolu své práce, a to zpracování převodu podnikání na společnost s ručením omezeným. V praxi existuje několik způsobů, jak může fyzická osoba své podnikání převést. Pro praktickou aplikaci příkladu jsem si zvolila tři základní možnosti převodu, kterými jsou vklad podniku do základního kapitálu, prodej podniku za „cenu obvyklou“ a založení společnosti peněžitým vkladem a postupný převod majetku fyzické osoby na společnost. Všechny tyto možnosti jsem řešila z účetního i daňového hlediska jak vkladatele (resp. prodávajícího), tak nabyvatele (resp. kupujícího). Po provedené analýze jednotlivých možností transformace jsem přistoupila k vyhodnocení jednotlivých variant uvedením jejich výhod a nevýhod z pohledu fyzické osoby a společnosti. Na závěr své práce jsem shrnula celkové přínosy a dopady této přeměny, které mi ze zpracování praktické části vyplynuly pro danou fyzickou osobu Miroslava Frňku.

Na základě zvážení všech výhod a nevýhod jednotlivých variant převodu podnikání jsem mohla přistoupit k formulaci doporučení konkrétního řešení převodu podnikání. Po zohlednění všech dostupných informací jsem podnikateli navrhla založení společnosti peněžitým vkladem a postupný převod jeho aktivit a majetku na novou společnost. V porovnání s ostatními dvěma možnostmi se totiž jedná o výrazně jednodušší řešení, a to jak ve smyslu právní regulace, tak účetních a daňových důsledků. Nutno však podotknout, že volba konkrétního způsobu převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným závisí především na zaměření podnikatelské činnosti, podnikatelských možnostech a rozhodnutích, jeho představách o budoucím vývoji a schopnostech podnik nadále řídit. Již ve fázi přípravy tohoto procesu je nezbytné vycházet z platné legislativy v oblasti účetnictví a daní. Nejvhodnějším termínem pro uskutečnění přechodu je 1. leden,

neboť k tomuto datu se automaticky zpracovávají účetní závěrky a inventarizace majetku a závazků. Díky těmto účetním pracím, které musí podnikatel na konci účetního období provést, se tento přechod stává méně administrativně náročný. Transformace podnikání na společnost není jednoduchou záležitostí, jedná se o relativně složitý proces, který má mnoho právních, účetních a daňových aspektů. Nelze pro ni vymezit nějaký univerzální postup, který by šel obecně aplikovat na všechny účetní jednotky, proto je žádoucí svěřit tento proces do rukou účetních a daňových odborníků.

Na závěr bych touto cestou ráda poděkovala prof. Ing. Viole Šebestíkové, CSc. za odborné rady, doporučení a cenné poznámky při vedení mé diplomové práce. Poděkování taktéž patří panu Miroslavu Frňkovi a externí účetní společnosti Věře Šrámkové za poskytování nezbytných informací po celou dobu mé práce.

## Seznam použité literatury

### Knižní tituly:

- [1] BĚHOUNEK, P. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2009/2010*. 9. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 359 s. ISBN 978-80-7263-540-5.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2010*. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 440 s. ISBN 978-80-7263-598-6
- [3] MIRČEVSKÁ, D. *Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.
- [4] SKÁLOVÁ, J.; ČOUKOVÁ P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 430 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
- [5] SRPOVÁ, J.; ŘEHOŘ, V. *Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 432 s. ISBN 978-80-247-3339-5.
- [6] ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8.
- [7] ŠOLJAKOVÁ, L.; KRÁL, B.; FIBÍROVÁ, J.; WAGNER, J. *Slovník účetních pojmů*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2006. 314 s. ISBN 80-7357-197-8.
- [8] VEBER, J.; SRPOVÁ, J. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6.
- [9] VOMÁČKOVÁ, H. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví)*. 4. vyd. Praha: Bova Polygon, 2009. 553 s. ISBN 978-80-7273-157-2.

### Odborné časopisy:

- [10] DĚRGEL, M. Jak účtovat vklad podniku. *Účetnictví*, 2010, č. 5, s. 7-15. ISSN 0139-5661.
- [11] DĚRGEL, M. Podnikat jako OSVČ nebo s.r.o.? *Daně a účetnictví – bez chyb, pokut a penále*, 2010, roč. 11, č. 7-8, s. 123-131. ISSN 1214-522X.

- [12] DĚRGEL, M. Převod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. *Daně a právo v praxi*, 2009, roč. 14, č. 5, s. 41-42. ISSN 1211-7293.
- [13] HOVORKA, M. Základní vklad do s. r. o. v nepeněžní podobě. *Daňový tip*, 2010, č. 7, s. 8. ISSN 1211-1155.
- [14] KRÍŽOVÁ, V. Prodej podniku. *Economic revue*, 2002, č. 13, s. 17-22. ISSN 1804-4883.

### **Legislativa:**

- [15] Český účetní standard pro podnikatele č. 006 – Kursové rozdíly
- [16] Český účetní standard pro podnikatele č. 011 – Operace s podnikem
- [17] Český účetní standard pro podnikatele č. 012 – Změny vlastního kapitálu
- [18] Český účetní standard pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- [19] Český účetní standard pro podnikatele č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek
- [20] Nařízení vlády č. 278/2008 Sb., o obsahových náplních jednotlivých živností.
- [21] Vyhláška č. 250/2005 Sb., o závazných formulářích na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku.
- [22] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- [23] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- [24] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.
- [25] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- [26] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [27] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [28] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [29] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
- [30] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [31] Zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění pozdějších předpisů.
- [32] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.

## **Internetové zdroje:**

[33] EKONOMICKÉ ZPRAVODAJSTVÍ. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.nasepenize.cz/jak-zalozit-sro-spolecnost-s-rucenim-omezenym-4785>>

[34] INFORMAČNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ. [online]

Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz>>

[35] OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/>>

[36] INFORMACE PRO VÁŠ BUSINESS A PODNIKÁNÍ. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/z-osvc-eserockem-postupnym-prevodem-majetku/>>

[37] PORTÁL PRO ŽIVNOSTNÍKY A DROBNÉ PODNIKATELE. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.zivnostnik.cz/3/3/prevod-majetku-fo-na-s-r-o-cid226595/>>

[38] PRÁVO IT. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.pravoit.cz/article/transformace-zivnostnika-na-s-r-o>>

[39] PROFESIONÁLNÍ ZALOŽENÍ A PRODEJ OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.profispolecnosti.cz/rady-zkusenosti/69-prechod-z-osvc-na-pravnickou-osobu>>

[40] PRŮVODCE FINANČNÍM SVĚTEM. [online]

Dostupné z WWW: <<http://www.mesec.cz/clanky/podrobnosti-zalozeni-a-vzniku-s-r-o/>>

## **Ostatní zdroje:**

[41] Interní materiály společnosti

## Seznam zkratek

ČÚS	Český účetní standard
DPH	Daň z přidané hodnoty
Kč	Korun českých
MD	Má dáti
ObchZ	Obchodní zákoník
OSO	Obráběcí stroje Olomouc
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PC	Pořizovací cena
SMV	Samostatné movité věci
Soc.	Sociální
S. r. o.	Společnost s ručením omezeným
TOS	Továrna obráběcích strojů
VW	Volkswagen
ZC	Zůstatková cena

## **Prohlášení o využití výsledků diplomové práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Organizační struktura společnosti

Příloha č. 2 Výrobní sortiment společnosti

Příloha č. 3 Účtový rozvrh pro podnikatele